

مقدمة في
علم المحاسبة

دكتور

محمد أحمد خليل

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

الناشر

دار الباعث الممري
تليفون ٢٢٤٦١١٠٠ الإسكندرية

مقدمة في
علم المحاسبة

دكتور
محمد أحمد خليل
أستاذ ورئيس قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

الناشر
دار الجامعات المصرية
تليفون ٥٥٥٦٨٨٨ بالاسكندرية

بسم الله الرحمن الرحيم

مقدمة

يعتبر علم المحاسبة ولید الحاجة إلى ابتكار نظام يهدف إلى تسجيل العمليات المالية التي تتم بين الأفراد من يوم لآخر والتي يترتب عليها إما اكتساب حقوق أو تحمل التزامات مالية .

ويتطور الأنشطة الاقتصادية تطورت معها أنظمة المحاسبة المستخدمة حتى استقرت أسسها في صورة قواعد محاسبية عديدة يلتزم بها المحاسبون عند تسجيلهم للأنشطة المالية داخل المشروعات المختلفة .

فتطور الأسلوب المحاسبي من صورته البدائية الأولى التي لم تخرج عن كونها نظام حسابي يقع بصدد طريقة الإصاغة والحصر في تسجيل العمليات المالية ، إلى نظام القيد المفرد الذي أهتم بتسجيل أثر العمليات المالية مع الغير من مدينين ودائنين مع تجاهل أثر هذه العمليات على موجودات وأصول المشروع من ناحية وتجاهل تسجيل مصادر الإيراد ونواحي الانفاق المختلفة من ناحية أخرى . وأخيرا تطورت الاجراءات المحاسبية الى تطبيق نظام القيد المزدوج الذي ابتكره الراهب الايطالي باسيول لوقا سنة ١٤٩٤ والذي بمقتضاه يتم تسجيل العمليات المالية من جميع أطرافها التي تتأثر بها . ويعتبر هذا النظام مرحلة تطويرية هامة جعلت من الاداة المحاسبية أداة تتميز بدقتها لما يحتويه من نظام للضبط النقابي يؤدي الى اكتشاف الأخطاء ، كما أتاح هذا النظام تبويب وتعليل العمليات

المحاسبة إلى فئاتها المتعددة والتي يطلق عليها الحسابات واستخراج النتائج المترتبة عن النشاط السائد بالمشروع لفترة محددة وتحليل هذه النتائج لدراسة مدى تطور نمو المنشأة من سنة لأخرى .

ولم يقتصر استخدام الآداة المحاسبية على المشروعات الاقتصادية بل تعداها إلى الهيئات الحكومية فظهرت المحاسبة الحكومية وعلى المستوى القومى وظهرت المحاسبة القومية بل تنوعت فروع المحاسبة داخل المشروع الاقتصادي نتيجة تطور الإدارة وأساليب التصنيع فظهرت محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية .

ومع اختلاف الاهداف المحاسبية لكل فرع من الفروع السابقة إلا انها جميعا تشترك في تطبيق مجموعة من القواعد والاسس تكون الاطار العام لعلم المحاسبة وهو مجال دراستنا في هذا الكتاب .

ويعالج هذا الكتاب الاسس العملية الخاصة بتسجيل وتحليل وعرض البيانات المحاسبية في صورة مبسطة تتماشى مع المنهج العلمى الحديث لتدريس مادة المحاسبة متعرضين للقواعد المحاسبية المتعارف عليها التي تحكم الاسلوب المحاسبى البت .

واقه ولي التوفيق

المؤلف

الفصل الأول

التعريف بعلم المحاسبة

قواعدها وأجزاؤها

— لمحة تاريخية : التطور المحاسبي وعلاقته بالتطور الاجتماعي والاقتصادي

— علاقة المحاسبة بالعلوم الأخرى

. علاقة المحاسبة بعلم الاقتصاد

. علاقة المحاسبة بعلم الإحصاء

. علاقة المحاسبة بعلم إدارة الأعمال

. علاقة المحاسبة بالقانون

— وظيفة علم المحاسبة : الوظيفة القانونية

الوظيفة الإدارية

— إجراءات وقواعد علم المحاسبة

إجراءات التسجيل

إجراءات التبويب

إجراءات التلخيص

لمحة تاريخية

تطور المحاسبة وعلاقته بالتطور الاقتصادى والاجتماعى

تطورت المحاسبة من خلال الممارسة العملية ، وكانت بدايتها هى الحسابات الشخصية فكان رجال البنوك فى القرن الثالث عشر يمسكون حسابات شخصية فى صورة مذكرات لتسجيل الودائع وسحبها والقروض وتسديدها ، ومن خلال هذه الممارسة العملية توصل الإيطاليون إلى طريقة القيد المزدوج فى تسجيل العمليات المالية ، وقد ظهرت هذه الطريقة فى أول كتاب مطبوع فى عام ١٤٩٤ لراهب إيطالى يدعى باسيول لوقا ، ويعالج الكتاب أصلا الرياضيات ، ولكنه احتوى على قسم يعالج إجراءات مسك الدفاتر .

وقد ذاعت الطريقة الإيطالية « طريقة القيد المزدوج » وانتقلت من إيطاليا إلى أوروبا بأكملها فى القرن الخامس عشر والسادس عشر .

وكان الشكل القانونى السائد للشروعات فى ذلك الوقت ، هو المنشآت الفردية وشركات الأشخاص . وكانت مهمة المحاسبة هى إمداد التاجر بالبيانات والمعلومات التى تتعلق بالنائتين والمدينين وخاصة بعد أن انتشرت عمليات البيع والشراء بالأجل ، وظهرت الأوراق التجارية فى المعاملات التجارية كأداة من أدوات التبادل ، بالإضافة إلى مد التاجر بالمعلومات لما حققه من أرباح أو خسائر نتيجة العمليات المالية التى زاولها خلال الفترة المدتها الحساب ، وبالنسبة لشركات الأشخاص أصبح من الضرورى إعداد البيانات والمعلومات التى تتعلق بروؤس

أموال الشركاء والمساهمات والإيداعات ، وكذلك ما تحقق من أرباح أو خسائر وطريقة توزيعها بين الشركاء . ولهذا تمت وتطورت محاسبة المنشآت الفردية وشركات الأشخاص .

وفي القرن الثامن عشر تكونت الشركات التجارية الكبيرة مثل شركة الهند الشرقية وشركة خليج هدسون وظهرت شركات الأموال التي انتشرت في القرن التاسع عشر عقب الثورة الصناعية وتميزت هذه الشركات بإبتعاد الإدارة عن الملكية ، وظهرت طبقة الإداريين الذين يديرون الشركة المساهمة نيابة عن الملاك ، ولهذا أصبح من الضروري المحاسبة أن تقدم المعلومات والبيانات التي تتعلق بالآتي :

(١) مدى محافظة القائمين بإدارة المشروع على رأس المال المستثمر في الشركات ذات الأسهم .

(٢) مدى تحقيقهم لأغراض المشروع وذلك عن طريق بيان الأرباح المحققة خلال فترة زمنية وهي السنة التقويمية .

ونتيجة لذلك ظهرت في إنجلترا قوانين الشركات المساهمة عبر السنوات . ١٨٤٠ ، ١٨٥٥ ، ١٨٦٢ ، ١٨٧٠ والتي كان من نتائجها إعداد ميزانيات سنوية ترسل لحلة الأسهم .

ونظرا لأن المساهمين كانوا يحتاجون لطرف ثالث محايد . له السلطة والقدرة على فحص هذه الميزانيات للتأكد من سلامتها وتمثيلها للواقع ، لذلك ظهرت مهنة المراجعة وهي تعد امتدادا لمهنة المحاسبة . فالمراجع هو محاسب مستقل لا يخضع لسلطة الإدارة ولكنه يعد وكيلا للمساهمين ، يفحص الحسابات والقوائم المالية ويقدم عنها تقريرا للجمعية العمومية للمساهمين .

ونتيجة لظهور الشركات الصناعية ذات الانتاج الكبير المدى فى القرن العشرين ،
تطلب الامر وجود أداة محاسبية يكون هدفها خدمة الادارة فى مجال التخطيط
والرقابة فتمت وتطورت محاسبة التكاليف والتي تعد الركيزة الاساسية فى مجال تخطيط
وضبط ورقابة الإنتاج وفرض الرقابة على المستويات التنفيذية المختلفة .

وفى عصرنا هذا ظهرت المحاسبة الإدارية لامتداداً لمحاسبة التكاليف ، والتي
جعلت هدفها الاساسى خدمة الإدارة فى مجال إتخاذ القرارات التخطيطية .

ومن هذا العرض السريع ، نستطيع أن نلتخص تطور علم المحاسبة بالخطوات
الآتية :

١ - ظهور القيد المزدوج ، والمحاسبة المالية .

٢ - ظهور ونمو مهنة المراجعة .

٣ - ظهور ونمو محاسبة التكاليف .

٤ - ظهور ونمو المحاسبة الادارية

وكان تطور علم المحاسبة إستجابة لرد الفعل الناشئ عن التطورات الاقتصادية
والاجتماعية وخاصة :

١ - تطور طبيعة النشاط الاقتصادى .

٢ - تطور الاشكال القانونية المشروعات .

٣ - تطور قوانين الضرائب .

٤ - تطور حجم المشروعات .

٥ - تطور وظائف الدولة والأجهزة الحكومية .

— ٦ —

٦ — تطور وظائف الإدارة .

٧ — تطور مصادر التمويل .

٨ — تطور علاقة المشروع بالمجتمع .

وبعد هذه اللوحة التاريخية السريعة ، ننتقل لدراسة علاقة علم المحاسبة بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية .

علالة المحاسبة

بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية

١ - علالة المحاسبة بعلم الاقتصاد :

يهتم علماء الاقتصاد بدراسة السلوك الانساني تجاه مشكلة الثروة ، فعلم الاقتصاد يهتم بدراسة كيفية تحقيق أكبر قدر ممكن من الاشباعات للحاجات الانسانية في ظل الموارد الاقتصادية النادرة ، وقد تطور النشاط الاقتصادي من الانتاج للاستهلاك الذاتي إلى الانتاج للتبادل، ومن المقايضة إلى التبادل النقدي ، وتطورت المنظمات الاقتصادية وأصبحت الشركات هي المنظمات التي تقوم بالنشاط الاقتصادي .

ويرتبط علم المحاسبة بعلم الاقتصاد ارتباطا وثيقا ، فعلم الاقتصاد يضع الاسس والمبادئ العامة التي يجب أن تسير عليها الادارة في وضع قراراتها الاقتصادية لتحقيق أكبر العوائد الممكنة ، وعلم المحاسبة يهتم بدراسة وتسجيل الآثار العملية للقرارات الادارية المتخذة في مجال الانتاج وذلك بتسجيل كافة التكاليف والمصروفات وتخصيصها بين الوظائف الانتاجية المختلفة ، من صناعة وبيعية وإدارية .

وكذلك تهتم المحاسبة بتسجيل الآثار العملية الناتجة عن قرارات الادارة المتخذة في مجال توزيع الانتاج وذلك عن طريق تسجيل المبيعات التي تمت فعلا ، وبمقارنة التكاليف بالمبيعات يمكن تحديد الربح أو الخسارة وهو يمثل الأثر الاقتصادي للقرارات الادارية المتخذة طوال العام .

ولهذا يتضح أن الاقتصاد الحديث القائم على التبادل ، يمثل الركيزة

الأساسية لعلم المحاسبة ، فالمحاسبة تسجل عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع في الأسواق الآتية :

- ١ - سوق المدخلات: الذي يشتري منه المشروع عوامل الانتاج والخدمات .
- ١ - سوق المخرجات : الذي يبيع فيه المشروع إنتاجه .
- ٣ - سوق رأس المال : الذي يستمد منه المشروع الأموال الضرورية للتمويل .

وكما ذكرنا أن الاقتصاد إنتقل من المقايضة إلى التبادل النقدي، وبهذا أصبحت النقود هي وسيلة التبادل ، ومستودع القيم والتي تحوز القبول العام في التداول والتبادل، ولذلك تسجل المحاسبة عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع على الأساس النقدي ، حيث يعبر عن جميع عمليات التسجيل المحاسبي تعبيراً نقدياً .
وبهذا تظهر الصلة الوثيقة بين علمي المحاسبة والاقتصاد .

ب علاقة المحاسبة بعلم الاحصاء :

تستخدم المحاسبة أسلوباً هاما من أساليب علم الاحصاء وهو أسلوب التصنيف والتبويب ، وهناك أسلوبين للتصنيف والتبويب هما :

- ١ - التصنيف والتبويب الزمني : ويقصد به فصل البيانات الخاصة بكل فترة زمنية على حدة وتستخدم المحاسبة هذا الأسلوب حيث تعد قوائم محاسبية مالية نتيجة النشاط من ربح أو خسارة على فترات زمنية تكون عادة سنة مالية ، وتستخدم هذا الأساس بحيث لا يدخل في قياس الربح أو الخسارة سوى العمليات المالية التي تتعلق بالسنة موضع القياس .

كما تعد المحاسبة قوائم مالية لبيان المركز المالي المشروع في نهاية كل فترة مالية،

وتستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب الزمنى فى إعداد القوائم المالية التى تبين المراكز المالية للشروعات فى نهاية الفترات المحاسبية .

٢ - التصنيف والتبويب الوصى : ويقصد به تقسيم البيانات إلى مجموعات تشترك مفردات كل منها فى صفة خاصة قاصرة عليها . وتستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب الوصى فى عمليات التسجيل فتكاليف المشروع تقسم الى ثلاثة فئات وصفية : تكاليف صناعية ، وتكاليف بيعية ، وتكاليف إدارية .

وتسجل فى الفئة الاولى كافة المفردات التى تشترك فى صفة تتعلق بالنشاط الصناعى ، وتسجل فى الفئة الثانية كافة المفردات التى تشترك فى صفة تتعلق بالنشاط البيعى ، والفئة الثالثة تسجل فيها كافة المفردات التى تشترك فى صفة تتعلق بالنشاط الادارى .

وكذلك تستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب بالنسبة لممتلكات المشروع ومصادر تمويل هذه الممتلكات ، فإ يملكه المشروع يقسم إلى فئات وصفية فى المشروع الصناعى تخصص فئة للأراضى والمباني ، وأخرى لكافة الآلات، وفئة وصفية للسيارات، وفئة للاثاث، وأخرى للواداالاولية، وفئة وصفية للإنتاج غير التام ، وغيرها للإنتاج التام، وفئة وصفية للتقديية بالخرزينة والبنوك . وكذلك تقسم مصادر تمويل هذه الممتلكات إلى فئات وصفية ، فنجد فئة رأس مال الملاك وفئة المقرضين أصحاب القروض طويلة الأجل وفئة المقرضين أصحاب القروض قصيرة الأجل وكل فئة من هذه الفئات تشترك مفرداتها فى صفة واحدة خاصة تميزها عن بقية الفئات الأخرى .

ويطلق على الفئة الوصفية فى المحاسبة لفظ " حسابية " ولهذا نجد فى المحاسبة ثلاثة أنواع من الحسابات .

١ - الحسابات الشخصية : وهي تمثل حسابات الاشخاص الذين يتعاملون مع المشروع كمملاء وموردين (مدينين ودائنين) والحسابات الشخصية ليست قاصرة على الاشخاص الطبيعيين ولكنها تشمل أيضا الاشخاص المعنويين مثل الشركات والمؤسسات والميئات والمصالح الحكومية .

٢ - الحسابات الحقيقية : وهي تمثل بمتلكات المشروع ، سواء كان لهذه الممتلكات كيان مادي ملموس مثل المباني والآلات والسيارات ، والائات والبضاعة ، أو تلك التي ليس لها كيان مادي ملموس مثل شهرة المحل وحق الاختراع .

٣ - الحسابات الاسمية : وهي تمثل حسابات مصروفات وإيرادات المشروع التي على أساسها يحدد محاسيبا ربح وخسارة المشروع ، ويتضح مما سبق لإرتباط علم المحاسبة بعلم الاحصاء .

ج - علاقة المحاسبة بعلم ادارة الاعمال :

يتناول علم إدارة الأعمال دراسة تنظيم وإدارة المشروعات حتى تحقق أهدافها بأقصى كفاية ممكنة ، بمعنى تحقيق أكبر عائد ممكن ، على رأس المال المستثمر . وتمتد المحاسبة القائمين بإدارة المشروع بالبيانات المالية التي تساعدهم في إتخاذ القرارات الادارية الرشيدة في مختلف المجالات ، مثل قرارات التسعير واختيار طرق ومنافذ التوزيع وكذلك قرارات الشراء وتحديد حجم الانتاج والمخزون وبذلك تتضح الصلة الوثيقة التي تربط بين علم المحاسبة وعلم إدارة الأعمال .

د - علاقة المحاسبة بالقانون :

يتناول علم القانون الحقوق والواجبات ، والالتزامات وينظم المعاملات التي تتم بين الافراد والشركات عن طريق تنظيم عقود البيع والشراء .

وكانت التشريعات القانونية مصدراً لإلزام قطاع الأعمال بمسك دفاتر تجارية معينة .

ففي عام ١٨٨٣ صدر بمصر قانون التجارة الذى ألزم التجار بمسك دفاتر خاصة لتدوين معاملاتهم اليومية وإثبات البضاعة الموجودة ولحفظ صور المراسلات .

ثم صدر القانون رقم ٣٨٨ لسنة ١٩٥٣ الذى نظم عملية إمساك الدفاتر التجارية ، وقد إعتبر القانون التجارى المصرى الدفاتر قرينة من قرائن الإثبات فى المنازعات القضائية ، وذلك إذا توافرت فيها شروط قانونية معينة .

ويتضح مما سبق أن التركيز فى هذه التشريعات كان منصبا على أنواع الدفاتر دون الأسس والقواعد المحاسبية ، رغم أنها الضوابط الأساسية لتسجيل عمليات المشروع .

ثم صدر قانون الشركات رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ ملزما الشركات بنشر ميزانياتها وحساب الأرباح والخسائر سنويا ، وقد صدر القرار الوزارى رقم ٤٦٧ لسنة ١٩٥٤ مينا البيانات المحاسبية الأساسية التى يجب أن تظهر فى الميزانية وحساب الأرباح والخسائر .

وقد أصدرت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية دستوراً لمهنة المحاسبة والمراجعة فى ٤ أغسطس ١٩٥٨ منظما لمهنة المحاسبة والمراجعة ومحددا لمجموعة القواعد المحاسبية التى يتبناها المحاسبون .

ونتيجة للقرارات الاشتراكية عام ١٩٦١ ، وسيادة القطاع العام على النشاط الاقتصادى ، حيث يقوم بدور القيادة فى عملية التنمية ، أن أصبح الاقتصاد الوطنى يدار على أساس من التخطيط الشامل .

وهذا الأمر يستلزم بالضرورة توحيد الأسس والقواعد المحاسبية لشركات

القطاع العام ، وقد صدر النظام المحاسبي الموحد محمدا لأسس التسجيل وإعداد القوائم الختامية .

ومما سبق يتضح أثر التشريعات القانونية على علم المحاسبة وضرورة إلمام المحاسب بالتطورات في التشريعات القانونية .

وبعد هذا العرض السريع لتطور المحاسبة وعلاقتها بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية المختلفة ، تنتقل لدراسة وظائف علم المحاسبة .

وظائف علم المحاسبة

يرى الأستاذ Maurice Moontiz أن وظيفة علم المحاسبة تتمثل في الآتي :

- ١ — قياس الموارد الاقتصادية التي في حيازة المشروع .
- ٢ — قياس الالتزامات وحقوق الملكية التي تقع على عاتق المشروع .
- ٣ — قياس التغيرات في الموارد والالتزامات وحقوق الملكية نتيجة لقيام المشروع بالوظائف الانتاجية وذلك لتحديد الربح أو الخسارة .
- ٤ — تخصيص الربح أو الخسارة وتحديد المركز المالي على فترات زمنية محددة .
- ٥ — التعبير عما سبق بأسلوب نقدي .

ويرى Paton and Littleton أن النرض الرئيسي لعلم المحاسبة هو اعداد اليلفات المالية التى تتعلق بالمشروعات وتقديمها للوفاء باحتياجات الادارة والمستثمرين والجمهور .

مما سبق يتضح أن وظيفة علم المحاسبة تنقسم إلى شقين أساسين : -
الشق الاول : ويمثل المحاسبة المالية القانونية الخارجية ، ويتضمن تسجيل عمليات التبادل التى يقوم بها المشروع على أساس نقدى وكذلك تسجيل ممتلكات المشروع ومصادر تمويلها وتسجيل المديونية والدائنة والهدف الاساسى من وراء هذا التسجيل لعمليات التبادل الفعلية هو :

أ - اعداد قائمة الدخل لبيان الربح أو الخسارة فى نهاية الفترة المالية ، حيث تتخذ هذه القائمة أساسا لتوزيع الربح وفرض الضرائب .

ب - اعداد قائمة المركز المالى لبيان ممتلكات المشروع ومصادر تمويل هذه الممتلكات وتتخذ هذه القائمة المحاسبية أساسا لبيان مدى محافظلة الادارة على رأس المال المستثمر وكذلك لبيان مدى مساهمتها فى تدعيم المركز المالى المشروع .

ولتوثيق أهداف المحاسبة المالية ، كان لزاما على المحاسب أن يقوم بالآتى :

١ - اعداد دفاتر محاسبية للتسجيل .

٢ - التسجيل اليومى من واقع المستندات للعمليات المالية التى حدثت فعلا (دفتر اليومية) .

٣ - تصنيف العمليات فى الحسابات الخاصة بها لبيان أثر هذه العمليات على الحسابات (دفتر الأستاذ) .

٤ - اعداد تقارير فى نهاية الفترة المحاسبية من واقع الحسابات لبيان نتيجة الربح أو الخسارة « قائمة الدخل » ، وبيان المركز المالى « الميزانية العمومية » .

هـ - نشر القوائم السابقة لإبلاغ المعلومات التي تتعلق بالمشروع إلى الأطراف الذين لهم مصالح بالمشروع .

والمحاسبة المالية القانونية هي موضوع دراستنا في هذا الكتاب .

المشقة الثانية : أما الشق الثاني من وظيفة علم المحاسبة فهو يتمثل في إعداد البيانات المحاسبية للأغراض الإدارية ولذلك تسمى بالمحاسبة الإدارية هدفها إعداد البيانات المالية التي تساعد الإدارة على القيام بوظيفة التخطيط والرقابة ، وتقوم بحاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية بهذه المهام . وستكون محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية موضع دراسات أخرى متخصصة خارج مجال هذا الكتاب .
وبهذا نستطيع الآن بعد هذه المقدمة أن نتعرف على علم المحاسبة المالية .

إجراءات وقواعد علم المحاسبة

عرف المعهد الأمريكي المحاسبين القانونيين A.I.P.C.A. المحاسبة بأنها :

« فن تسجيل ، وتبويب ، وتلخيص ، وتفسير العمليات والاحداث التي لها طبيعة مالية وذلك بأسلوب مفهوم وعلى أساس نقدي » .

من التعريف السابق يتضح أن علم المحاسبة يتكون من ركيزتين أساسيتين هما الإجراءات والقواعد .

أولاً : الإجراءات :

وهي التي تتعلق بأسلوب تسجيل وتبويب وتلخيص الاحداث والعمليات للمالية وتمثل في الآتي :

١ - إجراءات التسجيل : ويقصد بها إجراءات تسجيل العمليات المالية

وذلك باثبات العمليات واحدة وراء الأخرى حسب تاريخ حدوثها . سواء كانت لإجراءات التسجيل في يومية مركزية أو يوميات مساعدة .

٢ — إجراءات التجويب ويقصد بها ترحيل العمليات المقيدة بدفاتر اليومية إلى الحسابات التي تتعلق بها والتي سبق أن ذكرنا أنها تنقسم إلى ثلاثة أنواع :

١ — حسابات شخصية .

٢ — حسابات حقيقية .

٣ — حسابات إسمية .

وتستخدم هذه الحسابات كوسيلة لمعرفة أثر العمليات على الحسابات الشخصية والحقيقة والاسمية .

٣ — إجراءات التلخيص : تعد الحسابات وسيلة لإثبات أثر العمليات التي تتم يوميا على الحسابات الشخصية والحقيقية والاسمية ، وتعد الحسابات في الوقت ذاته وسيلة من وسائل تلخيص العمليات ، حيث تضغط كلمة العمليات التي أثرت على الحساب طوال العام لمعرفة رصيد الحساب في نهاية العام . وعلى هذا الأساس يعد إجراء التلخيص لإجراء متعلقا باستخراج أرصدة الحسابات الشخصية والحقيقية والاسمية في نهاية العام . وهذه الأرصدة تعد أساس إعداد القوائم المالية المحاسبية الختامية وهي قائمة الدخل وقائمة المركز المالي .

ومن هنا يتضح أن المحاسبة المالية ثلاثة أنواع من الإجراءات : إجراءات التسجيل ، إجراءات التجويب ، إجراءات التلخيص .

٣-١ : القواعد

ويقصد بها مجموعة القواعد التي تكون الاطار العام للنظرية المحاسبية ، وقد

تكونت هذه القواعد عبر الأجيال المتتالية ، فالقواعد التي تثبت بالممارسة العملية صلاحيتها ، نجد أنها تستقر ويعتاد المحاسبون عليها ، ويكررون سلوكهم ، مقتضاها ولهذا تكتسب صفة الالتزام فيما بينهم ، مما أدى الى وجود مجموعة من القواعد المحاسبية المتعارف عليها والتي لها صفة القبول العام بين المحاسبين . وقد اهتمت الجمعيات المهنية المحاسبية بهذه القواعد وحاولت صياغتها وتقنينها حتى يلتزم بها المحاسبون .

وتهدف هذه القواعد إلى وضع أسس المعالجة المحاسبية لنواحي ثلاثة :

١ — أساس التسجيل وذلك عن طريق تطبيق قاعدة الوحدة المحاسبية وقواعد توجيه العمليات نحو الحسابات .

٢ — أساس تحديد صافي الدخل وذلك عن طريق القواعد الآتية :

(١) قواعد المحافظة على رأس المال المستثمر بحيث لا تؤخذ الأرباح من رأس المال .

(ب) قواعد تحديد الإيرادات التي تحققت خلال الفترة محل القياس .

(جـ) قواعد تحديد التكاليف والمصروفات المختلفة .

(د) قواعد مقابلة الإيرادات بالتكاليف وتحديد صافي الربح .

(هـ) قواعد تبويب قائمة الدخل بحيث تعطى أوضح صورة ممكنة عن

العمليات التي أدت إلى دخل المشروع .

٣ — أسس تحديد المركز المالي :

وذلك عن طريق مجموعة القواعد الآتية :

(١) قواعد تحديد قيم وعناصر حقوق الملكية .

(ب) قواعد تحديد قيم وعناصر الالتزامات طويلة الأجل وقصيرة الأجل .
(ج) قواعد تحديد ممتلكات المشروع ، الأصول ، سواء أكانت ممتلكات مادية مثل المباني والآلات والسيارات ، أو كانت غير مألوسة مثل الشهرة وحق الاختراع .

(د) قواعد تقسيم ممتلكات المشروع إلى ممتلكات طويلة الأجل وأخرى قصيرة الأجل .

(هـ) قواعد تبويب وتصنيف قائمة المركز المالي ، الميزانية ، حتى تعطى أوضح صورة ممكنة عن المركز المالي المشروع .
وسنعرض لهذه القواعد والأجراءات بالشرح والتفصيل تباعاً في الفصول التالية .

أسئلة الفصل الأول

- ١ - « تأثير علم المحاسبة بالتطورات الاقتصادية والاجتماعية »
أذكر بإيجاز أثر هذه التطورات على علم المحاسبة .
- ٢ - أشرح بإيجاز علاقة علم المحاسبة بعلم الاقتصاد مبيناً التأثير المتبادل للعلمين .
- ٣ - « تستخدم المحاسبة أساليب احصائية عديدة » .
أذكر على سبيل المثال أسلوبين من أساليب الاحصاء يطبقان في ميدان علم المحاسبة .

٤ - « المحاسبة هي لغة الأرقام التي يعبر بها المشروع عن عملياته »
أشرح هذه العبارة مبيناً وظيفة علم المحاسبة .

- ٥ - « يقوم علم المحاسبة على مجموعة من القواعد والإجراءات »
أذكر بإيجاز مجال تطبيق القواعد ومجال تطبيق الإجراءات .
- ٢ م « مقدمة في علم المحاسبة »

الفصل الثاني

قواعد تسجيل العمليات

يمكن تقسيم قواعد تسجيل العمليات المالية إلى فئات ثلاثة هي :

أولا : القواعد المرتبطة بالبيئة المحاسبية .

ثانيا : قاعدة الوحدة المحاسبية .

ثالثا : قاعدة التوازن ، قاعدة معادلة الميزانية ، .

أولا : القواعد المرتبطة بالبيئة المحاسبية

سبق أن ذكرنا في الفصل الأول ، أن المحاسبة ترتبط ارتباطا وثيقا بالاقتصاد فالمحاسب يعمل داخل نطاق معين مرتبط بالبيئة الاقتصادية وذلك عبر السنين ، ففي الأزمنة القديمة ، حينما كان النشاط الاقتصادي الانساني قائما على الجمع والالتقاط والصيد ، لم تكن هناك حاجة ملحة للمحاسبة ، وحينما انتقل النشاط الاقتصادي الانساني إلى مرحلة الرعي كان كافيا لمقابلة احتياجات النشاط الاقتصادي .

وحينما انتقل النشاط الاقتصادي الانساني إلى مرحلة الزراعة ، كانت المحاسبة تعمل في نطاق بيئة اقتصادية زراعية انقطاعية . وكان هدفها تسجيل عمليات الانقطاعات الكبيرة ، وأخيراً انتقل النشاط الاقتصادي إلى النشاط الصناعي فأصبحت المحاسبة تعمل داخل بيئة قوامها مشروعات محددة ، تتخصص في الانتاج والتوزيع ، وكان لزاما على المحاسب أن يهتم بهذه المشروعات بصورة محددة ويتم أيضا بالعمليات التي تقوم بها في مجال الانتاج والتوزيع .

لهذا يمكن القول أن البيئة التي يعمل في نطاقها علم المحاسبة هي البيئة الاقتصادية عملة في المنظمات الاقتصادية التي تقوم بعبء الانتاج والتوزيع .

ويترتب على ارتباط المحاسبة بالبيئة الاقتصادية قاعدتان هامتان فيما يتعلق
بتسجيل العمليات المالية هما :

أ) قاعدة تسجيل عمليات التبادل .

ب) قاعدة التعبير النقدي .

١ - قاعدة تسجيل عمليات التبادل .

فالنشاط الاقتصادي تطور من الاستهلاك الذاتي إلى التبادل ، ويترتب على
ذلك أن المشروعات ليست مستهلكا نهائيا ، ولكنها تعتبر حلقة الوصل بين
الموارد الطبيعية من ناحية والاستهلاك النهائي من ناحية أخرى ، فهناك مشروعات
تنحصر في إنتاج المواد الأولية وتبيع انتاجها إلى مشروعات أخرى ، وتقوم
مشروعات أخرى بتصنيع المواد الأولية حتى تصبح منتجا كاملا قابلا للاستهلاك
النهائي ، وتطرحه في الأسواق ليشتريه المستهلكون .

أما الأفراد فهم من عوامل الانتاج ، يقومون بوظيفة العمل ، وهم يقدمون
هذه الخدمات إلى المشروعات الاقتصادية مقابل أجور ومرتبوات فالعمل المبذول
والأجر المدفوع يمثل عملية التبادل بين العاملين والمشروعات الاقتصادية .

كما تخصصت بعض المنظمات الاقتصادية والأفراد في تكوين رأس المال وحينما
تحصل المشروعات على رأس المال من سوق رأس المال فإنها تدفع عائد مقابل
استخدامه فاستخدام رأس المال والعائد المدفوع يمثلان عمليات التبادل .

لهذا نجد أن المشروع يقوم بسلسلة متصلة من عمليات التبادل تلخص
في الاتي :

- ١ — عمليات تبادل في سوق المدخلات الحصول على مستلزمات الانتاج .
- ٢ — عمليات تبادل في سوق العمل الحصول على خدمات العاملين .
- ٣ — عمليات تبادل في سوق رأس المال للحصول على المال اللازم لتمويل .
- ٤ — عمليات تبادل في سوق المخرجات لبيع المنتجات .

وتتم المحاسبة أساساً بتسجيل العمليات المالية الناتجة ، من سلسلة عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع . وتصبح عمليات التبادل القاعدة الأساسية الأولى التي يقوم عليها تسجيل العمليات المالية .

ب - قاعدة التعبير النقدي

سبق أن رأينا أن النشاط الاقتصادي انتقل من الاستهلاك الذاتي إلى التبادل فأدى هذا إلى إهتمام المحاسبة بتسجيل العمليات المالية الناتجة من عمليات التبادل . وقد إنتقل أيضا النشاط الاقتصادي من المقايضة إلى التبادل النقدي ، ففي المقايضة كانت عمليات التبادل تتم على الأساس العيني فقيم مبادلة القمح مثلا مقابل الطيور ، وكان هذا يؤدي إلى تعقيدات كثيرة في عمليات التبادل ، وقد أدت هذه التعقيدات إلى ضيق نطاق عمليات التبادل ، وأصبحت الحاجة ملحة لابتكار أداة للتعامل ، تكون معياراً عاما للقيم ، ومستودعا لها ، وبحيث تلقى هذه الأداة القبول العام لدى جميع المتعاملين ، ولقد تطورت أنواع النقود تطورا كبيرا وأصبح الاقتصاد الحديث يقوم على أساس التبادل النقدي ، ومن ثم أصبحت المحاسبة تهتم بتسجيل عمليات التبادل على الأساس النقدي .

فالحصول على مستلزمات الانتاج من سوق المدخلات يتم على أساس التبادل النقدي والحصول على خدمات العمل من سوق العمل يتم على التبادل النقدي أيضا .

وكذلك الحصول على خدمات رأس المال من سوق رأس المال يتم على أساس التبادل النقدي وأيضا يبيع المنتج النهائي في سوق المخرجات يتم على أساس التبادل النقدي .

وعمليات التبادل النقدية لا تشترط أن يكون الدفع النقدي فوريا ولكن قد يكون الدفع بعد أجل معين .

ولهذا تعد القاعدة الثانية في تسجيل العمليات المالية هي التعبير عن عمليات التبادل على الأساس النقدي .

ثانيا : قاعدة الوحدة المحاسبية

تعرف الوحدة المحاسبية من وجهة النظر المحاسبية بأنها منطقة النشاط التي يمكن تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية . فالوحدة المحاسبية هي منطقة النشاط الاقتصادي التي تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات التبادل التي تقوم بها على أساس التعبير النقدي .

وتتخذ الوحدة المحاسبية أشكالا متعددة فن وجهة النظر القانونية تتخذ المشروعات شكل منشآت فردية ، شركات تضامن ، شركات توصية بسيطة ، شركات توصية بالأسهم ، شركات مساهمة .

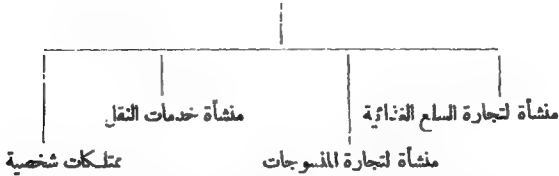
أما الوحدة المحاسبية من وجهة النظر المحاسبية فقد تتأثر بهذه الأشكال القانونية ولكن لها خصائص وعيزات فردية ، تجعلها غير مقيدة بالأشكال القانونية والشروعات .

فالمحاسبة تهتم بالوحدات المحاسبية بغض النظر عن الملكية . فإذا كان أحد الملاك يمتلك عدة منشآت فردية ، فإن كل منشأة على حدة تعتبر وحدة محاسبية

تقوم بتسجيل عملياتها المالية بصورة منفصلة عن بقية المنشآت الأخرى وتقوم بتسجيل عمليات التبادل مع غيرها من المنشآت حتى ولو كانت عمليات التبادل تتم بين وحدات تخضع للملكية واحدة .

وعلى سبيل المثال نفترض أن المالك عاطف سالم يمتلك ثلاثة منشآت فردية ، الأولى مخصصة لتجارة السلع الغذائية والثانية مخصصة لتجارة المنسوجات والثالثة مخصصة لأداء خدمات النقل ، هنا بالإضافة إلى بعض الممتلكات الأخرى الشخصية .

ويوضح الشكل الآتي ما يمتلكه عاطف سالم .
ملكية عاطف سالم



فن وجهة النظر المحاسبية ، لا تعد كافة الممتلكات التي يمتلكها عاطف سالم وحدة محاسبية واحدة ، ولكن تعتبر كل وحدة منها وحدة محاسبية مستقلة ، تقوم بتسجيل عملياتها المالية بصورة مستقلة ، ولهذا تعد منشأة تجارة السلع الغذائية وحدة مستقلة وكذلك باقى الوحدات تعتبر وحدة محاسبية مستقلة .

وبدون هذا الاستقلال للوحدات المحاسبية . فإنه من الصعب أن نتحدثا عن ملكية كل وحدة والإلتزامات التي تقع على عاتقها ونتيجة نشاط كل وحدة على حدة ، ويرتب على ذلك أن المعلومات المحاسبية لأنشطة عاطف سالم سوف تتداخل مع بعضها بطريقة تصبح فائتها ضئيلة بالنسبة لكل وحدة على حدة .

ويتضح مما سبق أن الوحدات المحاسبية قد تكون متعددة رغم أن المالك قد يكون واحدا من ناحية ، ومن ناحية أخرى قد يكون المالك متعددون والوحدة المحاسبية واحدة . فشركات الاشخاص تمتاز بتعدد الشركاء . ولكن هذا التعدد لا يؤثر على مفهوم الوحدة المحاسبية ، وينطبق نفس الوضع على شركات الأموال ، فالمالك متعددون وقد يصل عددهم إلى آلاف كما هو الحال في شركات المساهمة ، ولكن نفوذ المالك لا يؤثر على مفهوم الوحدة المحاسبية ، فتظل كما هي رغم العدد الكبير من المالك .

ونخلص مما سبق أن الوحدة المحاسبية هي منطقة النشاط التي يجب تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية بحيث تكون هذه المنطقة محددة قاطعا .
وأساس تحديد منطقة النشاط هو اسم الوحدة المحاسبية ، فلو رجعنا إلى المثال السابق ، فانا نجد أن مجموعة المنشآت الفردية التي يمتلكها عاطف سالم تحمل كل منها ، إسما مميزا ، فالأولى منشأة تجارة السلع الذاتية ، وبالتالي تصبح الوحدة المحاسبية قاصرة على هذه المنشأة .

ويصبح التسجيل المحاسبي للعمليات المالية قاعرا أيضا على هذه المنشأة والثانية منشأة تجارة المنسوجات وتصبح هذه وحدة محاسبية مستقلة عن الأولى . والثالثة منشأة خدمات النقل تصبح كذلك وحدة محاسبية مستقلة عن الوحدة الأولى والثانية وتسجل عملياتها المالية بصورة مستقلة ، ويتضح مما سبق أن اسم الوحدة المحاسبية هو الذي يحدد نطاق هذه الوحدة ومن حق المالك الفردي أن يختار اسم منشأته أو منشأته بشرط أن تكون مقرونة باسم المالك ، ويسجل هذا الاسم في السجل التجارى . أما في شركات الاشخاص فإن اسم الوحدة المحاسبية يكون مستمدا من أسماء الشركاء المتضامنين ويسجل أيضا هذا الاسم في السجل

التجارى ، أما الشركات المساهمة فإن الإسم يجب أن يحدده المؤسسون ويذكر في العقد الابتدائى للشركة .

الكيان الذاتى للوحدة المحاسبية :

سبق أن ذكرنا أن المحاسبة تقوم بتسجيل العمليات المالية للوحدات المحاسبية بغض النظر عن الملكية ، سواء كان المالك فردا أو كان الملاك متعددين ، ويترتب على إستقلال الوحدات المحاسبية أن المحاسب يضمن كيانا ذاتيا على الوحدات المحاسبية وهذا الكيان الذاتى ليس معناه منحها شخصية معنوية مستقلة ، لأن القانون لا يعترف بالشخصية المعنوية المستقلة إلا للشركات المساهمة .

ولكن الكيان الذاتى المحاسبى للوحدات المحاسبية يعنى أن التسجيل المحاسبى للعمليات المالية التى تقوم بها هذه الوحدات يجب أن يكون قاصرا على أنشطتها النائية دون أن يمتد التسجيل ليشمل العمليات المالية التى يقوم بها المالك ، أو العمليات المالية التى تقوم بها الوحدات المحاسبية الأخرى التى يمتلكها هذا المالك .

ففى المثال السابق فإن العمليات المالية التى يقوم بها المالك عاطف سالم بالنسبة للسلطات الشخصية الأخرى لا تسجل فى العمليات المالية للوحدات المحاسبية الثلاث .

كما أن العمليات المالية التى تقوم بها الوحدة الأولى يجب أن تسجل فقط فى سجلات هذه الوحدة ، وبمجيئ لا تسجل فى سجلات الوحدة المحاسبية الثانية أو الثالثة باعتبارهما وحدات ملوكة لنفس المالك .

ومن هنا يتضح أن العمليات المالية الشخصية ، التى يقوم بها المالك لا تسجل فى سجلات الوحدة ، كما أن العمليات المالية التى تقوم بها الوحدة والتى لا تكون هى أحد أطراف التبادل فيها فإنها لا تدخل أيضا فى سجلات الوحدة المحاسبية .

ومن هنا يتضح أن قاعدة الوحدة المحاسبية تمدنا بالأساس المحاسبى الآتى فى تسجيل العمليات المالية :

١ — حدود المنطقة التى يجب تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية .

٢ — العمليات المالية التى تخص الوحدة والعمليات المالية التى لا تخصها .

وننتقل إلى دراسة القاعدة الأخيرة فى تسجيل العمليات المالية وهى قاعدة التوازن ، قاعدة معادلة الميزانية ، .

ثالثا : قاعدة التوازن « قاعدة معادلة الميزانية »

تعتبر هذه القاعدة أساس إجراءات التسجيل ، حيث يقوم عليها أسس القيد المزدوج فى تسجيل العمليات المالية .

فالوحدة المحاسبية لا بد وأن يكون لها مالك معين أو ملاك معينون ، ولهذا السبب فإنهم يقومون بتخصيص الأموال اللازمة للقيام بالأنشطة التى سرّاؤها الوحدة المحاسبية . وهذا المال الذى يقوم الملاك بتخصيصه للوحدة المحاسبية يسمى رأس المال .

ولنفرض أن ما ليكا فرديا خصص مبلغ ٥٠٠.٠٠٠ جنيه نقدا كرأس مال لمنشأة فردية لتجارة السلع الغذائية ، فى هذه الحالة يكون لدى الوحدة المحاسبية نقدية تساوى ٥٠٠.٠٠٠ جنيه ويكون رأس المال ٥٠٠.٠٠٠ جنيه أيضا ويصبح الوضع كالتالى :

جنيته	جنيته
٥٠.٠٠٠ رأس المال =	٥٠.٠٠٠ نقدية

ولنفترض أن الوحدة المحاسبية افترضت من البنك ٥٠.٠٠٠ جنيه أخرى
فيصبح الوضع كالآتي :

جنيته	جنيته
٥٠.٠٠٠ رأس المال =	٦٠.٠٠٠ نقدية
+ ١٠.٠٠٠ قرض	
<hr/> ٦٠.٠٠٠	<hr/> ٦٠.٠٠٠
<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

ولنفترض أن الوحدة المحاسبية قامت بشراء أراضى ومبانى بمبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه نقدا فيصبح الوضع كالآتي :

جنيته	جنيته
٥٠.٠٠٠ رأس المال	٤٠.٠٠٠ نقدية
= ١٠.٠٠٠ قرض	٢٠.٠٠٠ أراضى ومبانى
<hr/> ٦٠.٠٠٠	<hr/> ٦٠.٠٠٠
<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

ومن الواضح أن الوحدة المحاسبية تمتلك ٤٠.٠٠٠ جنيه نقدا ومبانى وأراضى قيمتها ٢٠.٠٠٠ جنيه ويطلق محاسبيا على ممتلكات الوحدة المحاسبية لفظ « أصول » أما رأس المال فهو يعبر عن المال الذى خصصه المالك للوحدة المحاسبية. أما ما تقترضه الوحدة المحاسبية من الغير فيطلق عليه لفظ « التزامات »، لأنه يعبر

عن المال الذى تكون الوحدة المحاسبية ملزمة برده للغير فى الميعاد المحدد للسداد .
ويمكن الآن أن نقول أن قاعدة التوازن تتخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

فى الحالة الأولى كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

جنيه جنيه

$$٥٠.٠٠٠ = ٥٠.٠٠٠ + \text{صفر}$$

وفى الحالة الثانية كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

جنيه جنيه جنيه

$$٦٠.٠٠٠ = ٥٠.٠٠٠ + ١٠.٠٠٠$$

وفى الحالة الثالثة كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

$$\begin{array}{l} \text{جنيه} \qquad \qquad \text{جنيه} \\ ١٠.٠٠٠ + ٥٠.٠٠٠ = \left\{ \begin{array}{l} ٤٠.٠٠٠ \text{ نقدية} \\ ٢٠.٠٠٠ \text{ أراضي ومبانى} \end{array} \right. \end{array}$$

ومن هنا يتضح مفهوم معادلة التوازن يمكن صياغته كالآتى :

أن مجموع الأصول لابد وفى جميع الأحوال أن يقساوى مع مجموع رأس المال
والالتزامات مهما تعددت الأصول ومهما تعددت الإلتزامات .

أن فكرة التوازن هذه يطلق عليها محاسبيا لفظ " معادلة الميزانية " ، فالميزانية

هى قائمة خاصة بوحدة محاسبية يظهر فيها أصول هذه الوحدة ورأسها والتزاماتها والميزانية تعتمد على فكرة التوازن . ولهذا يمكن أن توضح معادلة الميزانية بالشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

والميزانية تأخذ جانبيين متعادلين ، الجانب الأيمن يخصص للأصول والجانب الأيسر يخصص لرأس المال والالتزامات ، ووفقا لمعادلة الميزانية لابد وأن يتساوى مجموع الجانب الأيمن مع مجموع الجانب الأيسر .

وحين إعداد قائمة الميزانية لابد وأن يذكر فيها اسم الوحدة المحاسبية وهو الاسم المسجل فى السجل التجارى أو فى العقد الابتدائى كما سبق أن ذكرنا ، وكذلك لابد وأن يذكر تاريخ تصويرها .

فى المثال السابق يمكن تصوير الميزانية بعد تخصيص رأس المال وتظهر بالشكل الآتى :

مفشة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية في ١/١/١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		اصول	
رأس المال	جنيه ٥٠٠.٠٠٠	قديمة	جنيه ٥٠٠.٠٠٠
	٥٠٠.٠٠٠		٥٠٠.٠٠٠

ومن الواضح تعادل مجموع الاصول مع مجموع رأس المال والالتزامات .

ويمكن تصوير الميزانية بعد عملية الاقتراض ، وتظهر بالشكل الآتي .

مفشة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية في ١/١/١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		اصول	
رأس المال قرض	جنيه ٥٠٠.٠٠٠ ١٠٠.٠٠٠	قديمة	جنيه ٦٠٠.٠٠٠
	٦٠٠.٠٠٠		٦٠٠.٠٠٠

ومن الواضح تعادل مجموع الاصول ورأس المال والالتزامات ويمكن تصوير

الميزانية بعد عملية شراء الاراضى والمباني وتظهر بالشكل الآتي :

مشاة تجارة السلع الغذائية
مالكها عاطف سالم
الميراثية في ١/١/١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		استول	
جنيه	٥٠٠.٠٠	جنيه	٤٠٠.٠٠
رأس المال	١٠٠.٠٠	تقدي	٢٠٠.٠٠
قرض	٦٠٠.٠٠	أراضى ومبانى	٦٠٠.٠٠

ومن الواضح أن مجموع الأصول يتعادل مع مجموع رأس المال والالتزامات .
ويرجع السبب في التوازن والتعادل إلى أن العمليات التي تقوم بها الوحدة المحاسبية
تؤدى إلى :

١- زيادة الأصول يصاحبها زيادة تساويها في رأس المال فبلغ ٥٠٠.٠٠
جنيه ك رأس مال أدى إلى وجود أصول قدرها ٥٠٠.٠٠ جنيه ورأس مال
يساوى ٥٠٠.٠٠ جنيه أيضا مما أدى إلى وجود التعادل والتوازن .

٢- زيادة الأصول يصاحبها زيادة تساويها في الالتزامات فالحصول على
قرض بمبلغ ١٠٠.٠٠ جنيه أدى إلى زيادة في التقدي بمبلغ ١٠٠.٠٠ جنيه
ولهذا التواء على صورة قرض قدره ١٠٠.٠٠ جنيه أيضا . وهذا أدى إلى المحافظة
على التوازن والتعادل .

٣ - نقص في أصول، مليئة يصاحبها زيادة في أصول أخرى بنفس المقدار، ف شراء
الأراضى والمباني نقدا بمبلغ ٢٠٠.٠٠ جنيه أدى إلى نقص في التقدي
٣ م = مقدمة في علم المحاسبة

مقداره ٢٠٠٠٠ جنيه وظهور أصل جديد قيمته ٢٠٠٠٠ جنيه وهو الأراضى والمباني مما أدى إلى المحافظة على التوازن والتعادل.

٤ - نقص فى الأصول يصاحبه نقص معادل فى الالتزامات فإذا سددت المنشأة السابقة مبلغ ٥٠٠٠ جنيه من القرض فإن هذا يؤدي إلى تخفيض التقديرة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وتخفيض مقدار القرض أيضا بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وتظهر الميزانية على الشكل الآتى بعد هذه العملية .

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية فى ١/٥/١٩٦٩

أصول		رأس المال والالتزامات	
جنيه	٣٥٠٠٠	جنيه	٥٠٠٠٠
مقدرة	٢٠٠٠٠	رأس المال	٥٠٠٠٠
أراضى ومباني	٥٥٠٠٠	قرض	٥٠٠٠

يتضح مما سبق أن مجموع الأصول يساوى مع مجموع رأس المال والالتزامات وأن التوازن والتعادل بقى كما هو ، ونخلص مما سبق أن الميزانية مبنية على فكرة معادلة التوازن وأنه فى جميع الأحوال يكون

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

وهذا التوازن يرجع إلى أن العمليات المالية التى يقوم بها المشروع تؤدي إلى

زيادة في الأصول تعادل زيادة في رأس المال والالتزامات ، كما تؤدي إلى نقص في أصول معينة يعادله زيادة أصول أخرى .
هذه هي فكرة قاعدة التوازن التي يستند إليها إجراءات تسجيل العمليات المالية .

مسئلة وتارين - الفصل الثاني

١- أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبيا : شراء بضاعة نقدا ، شراء بضاعة على الحساب ، بيع بضاعة نقدا ، بيع بضاعة على الحساب ، زيادة رأس المال ، الحصول على قرض ، مفاوضات للحصول على آلات ، دفع أجور ، إتصالات مع أحد البنوك لعقد قرض ، التفاوض مع نقابة العمال لزيادة الاجور .

٢- أن الملكية لا تؤثر كثيرا على الوحدة المحاسبية ، فقد تعدد الوحدات المحاسبية رغم أن المالك واحد ، قد يكون هناك وحدة محاسبية واحدة رغم تعدد الملاك (اشرح هذه العبارة مبينا قاعدة الوحدة المحاسبية وأشكالها المختلفة) .

٣- أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبيا : شراء عقار للوحدة المحاسبية ، شراء عقار لسكنى المالك من أمواله الخاصة ، قرض شخصى حصل عليه المالك ، قرض حصلت عليه الوحدة المحاسبية باع المالك سيارة كان يمتلكها وأودع الثمن خزينة منزله ، إشتري المالك أثاثا للوحدة المحاسبية ، اشترت الوحدة المحاسبية من وحدة أخرى يمتلكها نفس المالك بضاعة ، دفعت وحدة محاسبية أخرى يمتلكها المالك أجور عمال الوحدة المحاسبية نظرا لوجود عجز في نفدية الوحدة المحاسبية .

٤ - بين أثر العمليات التالية على معادلة الميزانية ، وصور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمنشأة سامي لتجارة المنسوجات :

١٩٦٩/١/٧ خصص المالك مبلغ ١٠٠.٠٠٠ جنيه نقدا كرأس مال .
١٩٦٩/٢/١ اشترت المنشأة مباني وأراضي بمبلغ ٤٠.٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/٣/١ اشترت المنشأة أثاثا بمبلغ ٦.٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/٤/١ اشترت المنشأة سيارة نقل بمبلغ ٤.٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/٥/١ حصلت المنشأة على قرض من البنك بمبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه نقدا .

١٩٦٩/٦/١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٣.٠٠٠ جنيه نقدا .
١٩٦٩/٧/١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه بالاجل .
١٩٦٩/٨/١ سددت المنشأة مبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه نقدا من قيمة القرض .
١٩٦٩/٩/١ سددت المنشأة مبلغ ٥.٠٠٠ جنيه للدائنين الذين اشترت منهم البضاعة بالاجل .

١٩٦٩/١٠/١ سحب المال من رأس المال مبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه واشترى عمارة باسم زوجته .

٥ - أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبا . وبين أثر هذه العمليات على معادلة الميزانية ، ثم صور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمنشأة حسام لتجارة الأدوات المنزلية :

١ - دفع حسام ١٠.٠٠٠ جنيه نقدا من أمواله الخاصة في خزينة المحل كرأس مال له .

٢ - اشترى المحل بضاعة بمبلغ ٦.٠٠٠ جنيه سدد ثمنها نقدا .

- ٣ - باع حسام منزلا يملكه بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه أودعها خزانة المحل .
- ٤ - باع المحل بضاعة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لمدة عملاء على الحساب (بالاجل) .
- ٥ - اشترى حسام نقدا من أمواله الخاصة سيارة بمبلغ ١٨٠٠ جنيه لاستعماله الخاص .
- ٦ - سحب حسام من خزانة المحل مبلغ ٢٠٠ جنيه لمعروفاته الشخصية .
- ٧ - أرسل المحل خطابات لبعض العملاء يطالبهم فيها بضرورة السداد العاجل .
- ٦ - بين أثر العمليات الآتية على معادلة الميزانية ، وصور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمحلات صبرى الكبرى :
- ١ - بدأ صبرى أعماله برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه أودعها صندوق المحل .
- ٢ - اشترى صبرى من أمواله الخاصة اثاث المحل بمبلغ ٣٠٠ جنيه من شركة إيديال على الحساب (بالاجل) .
- ٣ - اشترى المحل بضاعة نقدا بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
- ٤ - باع المحل بضاعة بالاجل لعدة اشخاص بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
- ٥ - باع المحل بضاعة نقدا لعدة اشخاص بمبلغ ١٢٠٠ جنيه .
- ٦ - باع المحل نقدا جزء من الاثاث لعدم حاجته اليه بمبلغ ١٠٠ جنيه .
- ٧ - سدد المحل أجور العمال وقدرها ١٥٠ جنيه .
- ٨ - سدد المحل فاتورة النور والمياه وقيمتها ٥٠ جنيه .
- ٩ - سحب صاحب المحل مبلغ ٣٠٠ جنيه من خزانة المحل لمعروفاته الشخصية .

الفصل الثالث

إجراءات تسجيل العمليات المالية

سبق أن ذكرنا في الفصل الثاني أن معظم إجراءات تسجيل العمليات تستند إلى قاعدة معادلة الميزانية ، وبيننا أيضا أن معادلة الميزانية تعني أن مجموع الأصول لا بد وأن يتساوى مع مجموع رأس المال والإلتزامات ، وسوف تناقش في هذا الفصل تطبيقات معادلة الميزانية لبيان إجراءات تسجيل العمليات المالية .

ونعرض فيما يلي العمليات المالية التي قامت بها منشأة ، الصالون الأحمر ، وذلك خلال شهر من تأسيسها .

١/٧/١٩٦٩ : قام المالك بتحديد رأس مال المنشأة بمبلغ ٥٠٠.٠٠٠ جنيه خصمها نقدا للرحلة .

٥/٧/١٩٦٩ : تم شراء أراضى ومبانى بمبلغ ٣٠٠.٠٠٠ جنيه .

١٠/٧/١٩٦٩ : تم شراء أثاث على الحساب بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه من محلات الأطروشى .

٢٠/٧/١٩٦٩ : دفعت المنشأة ٥٠٠٠ جنيه من حساب محلات الأطروشى .

٢٥/٧/١٩٦٩ : باعت المنشأة جزءاً من الأثاث إلى محلات حسنة بمبلغ

١٨٠٠ جنيه وكانت تكلفته ١٨٠٠ جنيه وذلك لعدم حاجتها لهذا

الأثاث ورغبة التاجر حمادة ، في شرائه ، وتمهد المشتري

بسداد الثمن خلال ثلاثين يوما .

١٩٦٩/٧/٣١ : تم تحصيل مبلغ ١٠٠٠ جنيه من علات حمادة .

وسوف نقوم باعداد الميزانية بعد كل عملية من العمليات المالية السابقة ،
وسيكون استنادنا إلى أساس معادلة الميزانية أى الأساس الذى ينص على أن
إجمالى الاصول يتساوى مع اجمالى رأس المال والالتزامات .

لولا : الميزانية بعد عملية تخصيص رأس المال

الصالون الاحمر .

لصاحبه عبد العبال

الميزانية فى ١ / ٧ / ١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		أصول	
جنيه	جنيه	قعدة (+)	جنيه
٥٠٠.٠٠٠	رأس المال (+)		٥٠٠.٠٠٠
٥٠٠.٠٠٠			٥٠٠.٠٠٠

وهذه العملية أدت إلى وجود أصل : التقدة ، بمبلغ ٥٠٠.٠٠٠ جنيه ووجود
رأس المال بمبلغ ٥٠٠.٠٠٠ جنيه أيضا ، وتوضح العلامتين (+) أن هناك زيادة
فى الاصول تعادل الزيادة فى رأس المال والالتزامات .

لاليا - الميزانية بعد شراء المباني والأراضي تقعا :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد المال

الميزانية في ٥ - ٧ - ١٩٦٩

الاصول		رأس المال والالتزامات	
جه	مقدية (-)	جه	رأس المال
٢٠.٠٠٠	أراضي ومبانى (+)	٥٠.٠٠٠	
٣٠.٠٠٠			
٥٥.٠٠٠		٥٠.٠٠٠	

ومن الواضح أنه نتيجة لهذه العملية حدث نقص في أحد عناصر الأصول (النقدية) بمبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه وقد صاحب هذا النقص زيادة في أحد عناصر الأصول الأخرى (الأراضي والمبانى) بنفس المبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه مما أدى إلى تعادل مجموع الأصول مع مجموع رأس المال والالتزامات .

لأثا - الميزانية بعد عملية شراء الآلات (على الحساب) :

الصالون الأحمر

لمصاحبه جيد العمال

الميزانية في ١٠ - ٧ - ١٩٦٩

رأس المال والإلتزامات		الأصول	
	جنيه		جنيه
رأس المال	٥٠٠.٠٠٠	قيدية	٢٠٠.٠٠٠
الأطروش (دائن)	٨٠.٠٠٠	أراضى ومبانى	٣٠٠.٠٠٠
(+)		أثاث (+)	٨٠.٠٠٠
	٥٨٠.٠٠٠		٥٨٠.٠٠٠

وتشمل هذه العملية زيادة أحد عناصر الأصول ، الأثاث ، بمبلغ ٨٠.٠٠٠ جنيه
 مقابل زيادة في أحد عناصر الإلتزامات ، الدائتون ، بمبلغ ٨٠.٠٠٠ جنيه مما أدى
 إلى المحافظة على التعادل والتوازن.

رابعاً - الميزانية بعد سداد مبالغ الدائنين :

الصالون الأحمر

لمصاحبه عبد المال

الميزانية في ٢٠ - ٧ - ١٩٦٩

الأصول		رأس المال والالتزامات	
جنيه	قديمة (-)	جنيه	رأس المال
١٥٠.٠٠٠	أراضى ومباني	٥٠٠.٠٠٠	الأطروش (-)
٣٠.٠٠٠	أثاث	٣٠.٠٠٠	
٨٠.٠٠٠			
٥٣٠.٠٠٠		٥٣٠.٠٠٠	

وهذه العملية أدت إلى نقص في أحد عناصر الأصول النقدية ، بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، وقد صاحبه نقص مساو في أحد عناصر الالتزامات ، الدائنين ، بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه أيضا ، وقد أدى هذا إلى المحافظة على التوازن وتعادل جانبي الميزانية .

خاصا - الميزانية بعد بيع جزء من الأثاث على الحساب :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية في ٢٠ - ٧ - ١٩٦٩

الأصول		رأس المال والإلتزامات	
جنيه		جنيه	
١٥٢٠٠٠	قديية	٥٠٢٠٠٠	رأس المال
١٢٨٠٠	مدينين (+)	٣٢٠٠٠	الأطرونى
٣٠٢٠٠٠	أراضى ومبانى		
٦٢٢٠٠	أثاث (-)		
٥٣٢٠٠٠		٥٣٢٠٠٠	

وقد ترتب على هذه العملية نقص فى أحد عناصر الأصول ، الأثاث ، بمبلغ ١٨٠٠ جنيه وظهور عنصر جديد من عناصر الأصول وهو المدينون بمبلغ ١٨٠٠ جنيه أيضا مما أدى إلى المحافظة على التوازن والتعادل .

صاوسا - الميزانية بعد تحصيل مبلغ من المدينين :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية في ٣١ - ٧ - ١٩٦٩

الأصول		رأس المال والإلتزامات	
جنيه	١٦٧٠٠٠	جنيه	٥٠٠٠٠
تقديية (+)		رأس المال	
مدينين (-)	٨٠٠	الأطروش	٣٧٠٠٠
أراضى ومبانى	٣٠٧٠٠٠		
أثاث	٦٧٢٠٠		
	٥٣٧٠٠٠		٥٣٧٠٠٠

وقد ترتب على هذه العملية زيادة في أحد عناصر الأصول ، التقديية ، بمبلغ ١٠٠٠ جنيه ونقص يساوى في أحد عناصر الأصول الأخرى ، المدينون ، وقد أدى هذا إلى المحافظة على التوازن والتعادل .

ومن الواضح أن تسجيل العمليات المالية بالصورة السابقة ، أى إعداد الميزانية بعد كل عملية من العمليات المالية غير عملى ، الأمر الذى يتطلب ابتكار طريق للتسجيل أكثر سهولة من الناحية العملية ، وهذه الطريقة هى التى تطلق عليها إعداد الحسابات .

فكرة الحسابات .

من الواضح أن كل عملية من العمليات السابقة كانت تؤثر على عنصرين ،

إما أحد عناصر الأصول أو أحد عناصر رأس المال والالتزامات . وإذا حاولنا أن نظهر أثر العمليات السابقة على عناصر الأصول وعناصر رأس المال فإننا سنجد الآتي :

ثولا - عناصر الأصول :

١ - النقدية

١ - ٧ - ١٩٦٩	+	٥٠.٠٠٠	رأس للمال
٥ - ٧ - ١٩٦٩	-	٣٠.٠٠٠	شراء أراضي ومباني
٢١ - ٧ - ١٩٦٩	-	٥٠٠٠	سداد لمخلفات الاطروشي
٣١ - ٧ - ١٩٦٩	+	١٠٠٠	تحصيل من علات حماده

ويكون رصيد النقدية مبلغ ١٦.٠٠٠ جنية .

وإذا حاولنا أن نصور حسابا للنقدية ، فإننا يجب أن نصمم الحساب على شكل يسهل الوصول إلى أثر العمليات السابقة على الحسابات ، ويتحقق ذلك باستخدام جانبين بحيث يخصص الجانب الايمن للعمليات التي تؤدي إلى زيادة في النقدية ، ويخصص الجانب الايسر للعمليات التي تؤدي إلى نقص في النقدية . ويطلق محاسبا على الجانب الايمن عبارة « الجانب المدين » ، بينما يطلق محاسبا على الجانب الايسر عبارة « الجانب الدائن » . كذلك للاختصار فإنه يطلق على الجانب المدين (منه) ويطلق على الجانب الدائن (له) أي أن لفظ « منه » تعبير عن الجانب المدين وأيضا لفظ (له) فهو تعبير عن الجانب الدائن .

وفيما يلي نموذج لحساب النقدية :

منه حساب النقدية له

المبلغ	البيات	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٠.٠٠	إلى / رأس المال	١٩٦٩-٧-١	٣٠٠.٠٠	من / الأراضى والباني	١٩٦٩-٧-٥
١٠٠.٠٠	إلى / المدينين (حماده)	١٩٦٩-٧-٣١	٥٠.٠٠	من / الدائنين (الأطرونى)	١٩٦٩-٧-٢٠

ويوضح عما سبق

- ١ - أن العناصر التى أدت إلى زيادة النقدية تثبت فى الجانب الايمن من الحساب .
- ٢ - أن العناصر التى أدت الى نقص النقدية تثبت فى الجانب الايسر من الحساب .
- ٣ - للوصول الى النقدية الموجودة فعلا بالمنشأة بعد هذه العمليات يستخرج ما يسمى محاسنيا « رصيد الحساب » وهو المتمم الحسابى للجانبين ويظهر بالجانب الذى يكون مجموع قيمة أقل وبالنسبة لرصيد النقدية فإن مجموع الجانب الايمن يبلغ ٥١٠.٠٠ جنيه بينما مجموع الجانب الايسر يبلغ ٣٥٠.٠٠ جنيه وبالطرح يكون رصيد حساب النقدية (٥١٠.٠٠ جنيه - ٣٥٠.٠٠ جنيه) = ١٦٠.٠٠ جنيه وهو المتمم الحسابى للجانب الأقل حتى يتعادل مع الجانب الأكبر وهذا الرصيد يسجل فى الجانب الايسر فى هذه الحالة وبذلك يتم التعادل .

منه	حساب حادة	له
المبلغ	البيان	التاريخ
١٨٠٠	إلى ح/ الأثاث	٦٩-٧-٢٥
١٨٠٠	إلى ح/ التقديرات	٦٩-٧-٣١
	الرصيد	
١٨٠٠		

٣- الاراضى والمباني

١٩٦٩-٧-٥ + ٣٠.٠٠٠ جنيه شراء الاراضى والمباني نقداً
ويكون رصيد الاراضى والمباني ٣٠.٠٠٠ جنيه ، وإذا اتبعنا نفس
الاجراءات السابقة لتصوير حساب الاراضى والمباني فيظهر صورة حساب
الاراضى كالآتي :

منه	حساب الاراضى والمباني	له
المبلغ	البيان	التاريخ
٣٠.٠٠٠	إلى ح/ التقديرات	١٩٦٩-٧-٥
٣٠.٠٠٠	الرصيد	
٣٠.٠٠٠		

٤- الأثاث

١٩٦٩-٧-١٠ + ٨٠٠٠ جنيه شراء أثاث على الحساب
١٩٦٩-٧-٢٠ - ١٨٠٠ جنيه بيع أثاث على الحساب

ويكون رصيد حساب الاثاث ٦٢٠٠ جنيه

وإذا اتبعنا الإجراءات السابقة لتصوير حساب الأثاث نجد أن هذا الحساب يظهر على الصورة التالية :

حساب الاثاث			حساب الاثاث		
لـ	منه		لـ	منه	
المبلغ	اليات	التاريخ	المبلغ	اليات	التاريخ
٨٠٠٠	إلى ح/ الأطروشى	١٧ - ٧ - ٦٩	١٨٠٠	من ح/ حماده	٢٥ - ٧ - ٦٩
			٦٢٠٠	الرصيد	
٨٠٠٠			٨٠٠٠		

ثانيا - عناصر رأس المال والالتزامات .

تستخدم نفس الأسس الخاصة بتصوير عناصر الأصول والتي شرحناها سابقا فى تصوير حسابات رأس المال والالتزامات ، إلا أنه هناك أمران يجب مراعاتهما :

- ١ - العمليات التى تؤدى إلى زيادة رأس المال والالتزامات تسجل فى الجانب الأيسر من الحساب « الجانب الدائن » .
- ٢ - العمليات التى تؤدى إلى نقص عناصر رأس المال والالتزامات تسجل فى الجانب الأيمن من الحساب « الجانب المدين » .

ومن المناقشة السابقة لاجراءات تسجيل العمليات إلى الحسابات نلاحظ ما يأتي:

١ - أن الحسابات تأخذ شكل حرف (T) وهذا الشكل يوضح على جانبيه آثار العمليات على الحسابات .

٢ - أن كل حساب يتكون من جانبيين: جانب أيمن وجانب أيسر ويسمى الجانب الأيمن للحساب ، الجانب المدين ، بينما يسمى الجانب الأيسر للحساب ، الجانب الدائن ، .

٣ - أنه من الضروري ذكر اسم الحساب .

٤ - يعتمد ادراج المبالغ في الجانب الأيمن أو الجانب الأيسر من الحساب على طبيعة العملية وخصائص الحساب ، ويمكن أن نوجز القواعد الآتية للتسجيل في الجانب الحساب :

يسجل مدينا	يسجل دائنا
الزيادة في الاصل	النقص في الاصل
النقص في الالتزام	الزيادة في الالتزام
النقص في رأس المال	الزيادة في رأس المال

٥ - يمكن توضيح العلاقة بين قواعد التسجيل للفردات المدينة والدائنة وبين معادلة الميزانية على الاساس الآتي :

$$\text{الاصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

(ممتلكات المبروع)		(حق المالك)		(حقوق المائين)	
زيادة	نقص	زيادة	نقص	زيادة	نقص
(مدین)	(دائن)	(مدین)	(دائن)	(مدین)	(دائن)

٦ - يتم تصوير الحسابات في دفتر يسمى الاستاذ العام
 The Formal Ledger Account ولذا تسمى هذه الحسابات (حسابات
 الاستاذ العام) .
 ٧ - يمكننا الان إعداد الميزانية مباشرة من واقع أرصدة الحسابات وتظهر
 على الشكل الآتي :

الصالون الآخر
 لصاحبه عبد المال
 الميزانية في ٣١/٧/١٩٦٩

الأصول		رأس المال والألتزامات	
١٦٠٠٠	قيدية	٥٠٠٠٠	رأس المال
٨٠٠	مخامدة	٣٠٠٠٠	الأطروتر
٣٠٠٠٠	أراضى ومبانى		
٦٢٠٠	أثاث		
٥٣٠٠٠		٥٣٠٠٠	

وهى نفس الميزانية التى سبق تصويرها عقب العملية السابقة ، أى بعد آخر
 عملية من عمليات المنشأة، لهذا تستخدم الحسابات لبيان أثر العمليات على الحساب
 واستخراج الارصدة فى نهاية الفترة ، ثم تستخدم هذه الارصدة لإعداد الميزانية.

وللتأكد من صحة تسجيل العمليات السابقة ، يعد ما يسمى محاسيباً ميزان المراجعة ، وهو يتكون من أرصدة الحسابات ، وتطبيقاً لأسس معادلة التوازن فيجب أن يتساوى جانبي الميزان - ويعد ميزان المراجعة على الصورة الآتية :

البيان	دائن	مدين
التقديرة		١٦٠٠٠
عمالة		٨٠٠
الأراضي والمباني		٣٠٠٠٠
الأثاث		٦٢٠٠
رأس المال	٥٠٠٠٠	
الأطروشي	٣٠٠٠	
	٥٣٠٠٠	٥٣٠٠٠

وطبقاً لما ظهر بالشكل السابق فإن أرصدة الحسابات المدينة تسجل في خانة « المدين » وتسجل أرصدة الحسابات « الدائنة » في خانة « الدائن » ، وسوف تناقش ميزان المراجعة بالتفصيل فيما بعد .

وبلا شك تحتاج المنشآت في تسجيل عملياتها إلى إجراء آخر يكون من شأنه إثبات العمليات بحسب ترتيب حدوثها ووفقاً للتواريخ المتتابعة ، أي أن التسجيل يكون تاريخياً ولكل عملية عقب حدوثها في سجل واحد . ولهذا يتطلب الأمر باستخدام ما يسمى « قيود اليومية » .

فكرة قيود اليومية .

تسجل قيود اليومية في دفتر يسمى دفتر اليومية ، وتثبت فيه العمليات المالية حسب ترتيب حدوثها في تاريخ مسلسل ولهذا يحتوي هذا الدفتر على

كافة العمليات ومرتبة تاريخيا ويصبح مرجعا هاما لأنه يخشى على كافة العمليات .

ويقوم التسجيل في دفتر اليومية على أساس نظام القيد المزدوج ، وتستند فكرة هذا النظام أن كل عملية مالية يترتب عليها وجود طرف مدين وطرف دائن ، فالعمليات المالية التي تؤدي إلى زيادة في أحد عناصر الأصول يترتب عليها جعل هذا العنصر مدينا ، والعمليات المالية التي تؤدي إلى نقص في أحد عناصر الأصول يترتب عليها جعل هذا العنصر دائنا ، والعكس بالنسبة لعناصر رأس المال والالتزامات ، فالعمليات المالية التي تؤدي إلى زيادة في أحد عناصر رأس المال والالتزامات يترتب عليها جعل هذا العنصر دائنا والعمليات المالية التي تؤدي إلى نقص في أحد عناصر رأس المال والالتزامات يترتب عليها جعل هذا العنصر مدينا .

ويأخذ دفتر اليومية الشكل الآتي :

منه	له	رقم صفحة الأستاذ	البيان	رقم المستند	التاريخ

ويسجل في خانة (منه) المبالغ النقدية التي تخص الحساب المدين وعلى نفس السطر تسجل صفحة الأستاذ التي يوجد بها الحساب للمدين ، وفي خانة البيان يسجل إسم الحساب المدين مسبقا بعبارة من حـ / ، وفي

خانة التاريخ يسجل تاريخ العملية . وفي خانة الدائن يسجل المبالغ النقدية التي تخص الحساب الدائن وهو الطرف الثاني في عملية القيد ، وفي خانة اليان يذكر اسم الحساب الدائن مسبقا بعبارة إلى ح/ ثم يذكر شرح موجز للعملية في خانة اليان .

وإذا رجعنا إلى العمليات الخاصة بالصالون الأحمر فإن قيود اليومية لهذه العمليات المالية تتخذ الشكل الآتي :

وستقوم بتحليل العمليات السابقة لمعرفة كيفية تطبيق أسس القيد المزدوج عليها :-

العمليات الاولى - تخصيص رأس المال نقدا

يترتب على هذه العملية ظهور أصل جديد هو النقدية وبالتالي يحمل حساب النقدية مدينا ، ويترتب عليها أيضا ظهور حساب رأس المال ولهذا يحمل حساب رأس المال داتنا .

العملية الثانية - شراء اراضى ومباني نقدا :

يترتب على هذه العملية ظهور أحد عناصر الأصول وهو الأراضى والمباني وبالتالي يحمل هذا الحساب مدينا ، ويترتب على هذه العملية أيضا نقص في أحد عناصر الأصول وهو النقدية فيجعل حساب النقدية داتنا .

العملية الثالثة - شراء اثاث على الحساب :

يترتب على هذه العمليات ظهور أحد عناصر الأصول وهو الاثاث وبالتالي يحمل هذا الحساب مدينا ، ويترتب على هذه العملية ظهور أحد عناصر الالتزامات وهو الدائون فيجعل حساب الدائنين داتنا ،

التاريخ	البيان	رقم صفحة الأستاذ	دائن	مدين
١٩٦٩-٧-١	من > / التقديرة إلى > / رأس المال إثبات تخصيص رأس المال > قءاء		٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
١٩٦٩-٧-٥	من > / الأراضى والمباني إلى > / التقديرة إثبات شراء أراضى ومباني قءاء		٣٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠
٦٩-٧-١٠	من > / الأثاث إلى > / الأطروشى إثبات شراء أثاث على الحساب		٨,٠٠٠	٨,٠٠٠
٦٩-٧-٢٠	من > / الأطروشى إلى > / التقديرة إثبات سءاء جزء من حساب محلات الأطروشى لدينا		٥,٠٠٠	٥,٠٠٠
٦٩-٧-٢٠	من > / حمادة إلى > / الأثاث إثبات بيع أثاث على الحساب لمحلات حمادة		١٨٠٠	١٨٠٠
٦٩-٧-٣١	من > / التقديرة إلى > / حمادة إثبات تحصيل المبلغ من محلات حمادة		١,٠٠٠	١,٠٠٠
			٩٠,٨٠٠	٩٠,٨٠٠

العملية الرابعة - سداد مبلغ من حساب الدائنين :

يترتب على هذه العملية نقص في الالتزامات . وبالتالي يجعل حساب الدائنين مدينا، وتؤدي هذه العملية إلى نقص في أحد عناصر الأصول وهو النقدية فيجعل حساب النقدية دائنا .

العملية الخامسة بيع الاث على الحساب .

يترتب على هذه العملية ظهور أصل جديد المنشأة وهو حساب عمادة، ولذلك يجعل هذا الحساب مدينا، كما تؤدي هذه العملية إلى نقص في أحد عناصر الأصول وهو الاثات ولهذا يجعل حساب الاثات دائنا .

العملية السادسة - تحصيل مبلغ من عمادة .

يترتب على هذه العملية زيادة في أحد عناصر الأصول وهو النقدية ، لهذا يجعل حساب النقدية مدينا، كما تؤدي هذه العملية إلى نقص أحد عناصر الأصول وهو (حساب المدينين أى حساب عمادة) ولهذا يجعل حساب عمادة دائنا .

ونفحص فيما يلي قواعد تطبيق طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات المالية عن طريق قيود اليومية العامة :-

١ - تجعل حسابات الاصول مدينة في الحالات الآتية :

أ - في حالة شراء أصل جديد .

ب - زيادة الاصول الموجودة لدى المنشأة .

٢ - تجعل حسابات الاصول دائنة في الحالات الآتية :

أ - في حالة بيع حصول أو التخلص منه كلية .

ب - في حالة نقص أحد عناصر الاصول .

٣ - تجعل حسابات رأس المال والالتزامات دائنة في الحالات الآتية :

أ - في حالة حصول المنشأة على قيمة رأس المال .

ب - في حالة نشأة الإلتزامات على المنشأة .

ج - في حالة زيادة رأس المال .

د - في حالة زيادة الإلتزامات .

٤ - تجعل حسابات رأس المال والالتزامات دائنة في الحالات الآتية :

أ - عند تخفيض رأس المال .

ب - عند تخفيض الإلتزامات سواء بسدادها كلية أو جزئيا .

دورة تسجيل العمليات اليومية :

١ - تسجيل العمليات المالية عن طريق قيود اليومية في دفتر اليومية ، ويتم

ذلك بترتيب حدوثها تاريخيا ومن واقع المستندات المؤيدة .

- ٢ - ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها في دفتر الأستاذ الذي يحتوي على الحسابات .
- ٣ - ترصد الحسابات بطريقة المتمم الحساب لمجموع الجانب المدين والجانب الدائن .
- ٤ - تستخدم أرصدة حسابات الأصول من ناحية ورأس المال والالتزامات من ناحية أخرى لأعداد الميزانية .

اسئلة واماوين الفصل الثالث

- ١ - لماذا لا نعد قائمة بالمركز المسال بعد كل عملية في الممارسة العملية للحاسبة ؟
- ٢ - ماهو الفرق بين اصطلاحى مدين ، دائن ؟
- ٣ - ماهى وظيفة : أ - اليومية العامة ب - دفتر الأستاذ .
- ٤ - ماذا يعنى اصطلاح د حساب الأستاذ ، ؟ أذكر شكلين للحساب ، واذكر الاسباب والظروف التى أدت إلى استخدام كل شكل .
- ٥ - أذكر مثالا عن كل عملية يمكن أن تودى إلى كل من النتائج الآتية :
 - أ - زيادة أصل ما مصاحبة بالزيادة فى حقوق الملكية .
 - ب - زيادة أصل ما مصاحبة للزيادة فى الالتزامات .
 - ج - زيادة فى أصل ما مصاحبة لنقص فى أصل آخر .
 - د - نقص فى أصل ما مصاحب لنقص الالتزامات .

٦ - ظهرت العمليات الاتية بدفاتر شركة شاكر لتجارة البويات في الاسبوع الاول من تكوينها :

- أ - تم تخصيص رأس المال بمبلغ ١٠٠.٠٠٠ جنيه دفعت نقدا .
 - ب - شراء اثاث المكتب من محلات جاتينيوي بمبلغ ٤.٠٠٠ جنيه على الحساب.
 - ج - شراء أرض للبناء بمبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه دفعت المنشأة منها ٥.٠٠٠ جنيه نقدا - أما باقي المبلغ فاعتبر دين طويل الاجل يسدد بعد عشر سنوات .
- والمطلوب : إعداد قائمة المركز المالي بعد كل عملية .

٧ - تمت العمليات الاتية بحسابات شركة فيليس في سنة ١٩٦٩ :

- ٢ نوفمبر ١٩٦٩ أسست الشركة برأس مال قدره ٩٠.٠٠٠ جنيه دفعت نقدا.
- ٨ نوفمبر ١٩٦٩ شراء أرض بمبلغ ١٥.٠٠٠ جنيه نقدا .
- ١١ نوفمبر ١٩٦٩ شراء كايينة خشبية من شركة البناء بمبلغ ٦.٠٠٠ جنيه دفعت نقدا . وتستخدم الكايينة كقر للشركة .
- ٣٠ نوفمبر ١٩٦٩ اشترت المنشأة سندات حكومية بمبلغ ٤.٠٠٠ جنيه .

والمطلوب : إثبات العمليات السابقة في اليومية العامة وترجيلها إلى حسابات دفتر الاستاذ .

٨ - أعدت قوائم المركز المالي الآتية بعد كل عملية من العمليات الثلاثة التي قامت بها شركة الشريف .

منشأة الشريف

قائمة المركز المالي

في أول يوليو ١٩٦٩

أصول	رأس المال
٢٥٠٠٠ نقدية	٢٥٠٠٠ رأس مال صاحب المنشأة

منشأة الشريف

قائمة المركز المالي

في ٣ يوليو ١٩٦٩

أصول	رأس المال والالتزامات
أصول قصيرة الأجل	٢٥٠٠٠ رأس المال
١٩٠٠٠ نقدية	
أصول طويلة الأجل	٤٩٠٠٠ التزامات طويلة الأجل (دائتون)
٥٠٠٠ أراضى	
٥٠٠٠ مبانى	
٥٠٠٠ اجالى الأصول طويلة الأجل	
٧٤٠٠٠ اجالى الأصول	٧٤٠٠٠ اجالى الالتزامات ورأس المال

شركة شريف
قائمة المركز المالي
في ٥ يوليو ١٩٦٩

الالتزامات وحقوق امكية			الأصول		
التزامات قصيرة الاجل	جنيه	جنيه	أصول قصيرة الاجل	جنيه	جنيه
دائنين	١٠٠٠		مقدية	١٩٠٠٠	
أوراق دفع	٤٩٠٠٠		مواد ومهمات	١٠٠٠	
اجالى الالتزامات	٥٠٠٠٠		اجالى الاصول	٢٠٠٠٠	
قصيرة الاجل			قصيرة الاجل		
حقوق الملكية			أصول طويلة الاجل		
رأس مال شريف		٢٥٠٠٠	أراضى	٥٠٠٠	
			مبانى	٥٠٠٠	
			اجالى الاصول طويلة	٥٥٠٠٠	
			الاجل		
اجالى الالتزامات وحقوق الملكية	٧٥٠٠٠		اجالى الاصول	٧٥٠٠٠	

والمطلوب : ١ - إعداد قيود اليومية للعمليات السابقة .

٢ - تصوير الحسابات .

٩ - تمت العمليات الاتية بشركة المتياوى الكيماويات .

١ ديسمبر ١٩٦٩ بلغ رأس المال ٢٠٠٠٠٠ جنيه تم دفعه نقدا .

٤ ديسمبر ١٩٦٩ شراء أرض بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه نقدا .

م . م . مقدمة في علم المحاسبة »

٨ ديسمبر ١٩٦٩ شراء سندات حكومية بمبلغ ١٥٠٠ جنيه نقدا .
١٤ ديسمبر ١٩٦٩ شراء مواد ومهمات من شركة النصر للكيماويات بمبلغ ٣٢٠٠٠ جنيه على الحساب .

١٨ ديسمبر ١٩٦٩ باع الأرض بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه نقدا .
٣١ ديسمبر ١٩٦٩ دفعت مبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه من حساب شركة النصر .
والمطلوب : ١ - إجراء القيود اللازمة في اليومية العامة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ .
١٠ - نوضح فيما يلي حسابات دفتر الأستاذ بشركة أبو المكارم في ٣ نوفمبر ١٩٦٩ .

نقدية	صفحة رقم ١٠١
٣٠٠٠	٥٠,٠٠٠
١٠٠٠	٤٠٠
٢٥٠٠	
أوراق قبض	صفحة رقم ١١٢
٤٠٠	١٥٠٠
مواد ومهمات	صفحة رقم ١٦١
١٥٠٠	٤٠٠٠
أراضي	صفحة رقم ١٩١
	١٠,٠٠٠

صفحة رقم ٢٠١	أوراق دفع
٢٥٠٠	٧٠٠٠
	٣٠٠٠
صفحة رقم ٢٥١	رأس مال أنور أبو المكارم
	٥٠,٠٠٠

المطلوب : ١ - استخراج أرصدة هذه الحسابات .

٢ - تصوير الميزانية .

١١ - تحت العمليات الآتية بشركة دقها .

١ فبراير ١٩٦٩ بلغ رأس المال ٢٠٠.٠٠٠ جنيه ودفع نقدا .

٢ فبراير ١٩٦٩ شراء أراضى ومبانى دفع من ثمنها ٢٠٠.٠٠٠ جنيه نقدا والباقي وقدره ٥٠.٠٠٠ جنيه يعتبر قرض يسدد على عشرين سنة .

٣ فبراير ١٩٦٩ شراء أثاث من شركة هانو، بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على الحساب

٢٨ فبراير ١٩٦٩ بيع جزء من الأرض التى لشريت فى ٢ فبراير ١٩٦٨ بمبلغ

٣٥٠٠ جنيه بسعر التكلفة، ودفع المشتري محمد حسنين مبلغ

١٢٠٠ جنيه نقدا ، والباقي وقدره ٢٣٠٠ جنيه يعتبر دين

يدفع بعد ٨٠ يوما .

والمطلوب :

١ - إجراء القيود فى اليومية العامة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ

٣ - تصوير الميزانيات .

١٢ - تمت العمليات الآتية في إحدى المنشآت التجارية خلال شهر مارس سنة ١٩٧٠ .

- ١ - بدأت المنشأة أعمالها برأس مال قدره ٨٠٠٠ جنيه مدد نقدا .
 - ٢ - اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه من شركة النصر ، وقد مدد نصف الثمن نقدا ، والباقي يسدد بعد شهرين .
 - ٣ - باعت المنشأة بضاعة نقدا لمحات يوسف أفندي بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
 - ٤ - اشترت المنشأة من شركة إيديال أثاث بمبلغ ٨٠٠ جنيه بالأجل .
 - ٥ - باعت المنشأة بضاعة على الحساب لمحات أبو بكر بمبلغ ٦٠٠ جنيه .
 - ٦ - حصلت المنشأة على قرض من بنك الاسكندرية قدره ٥٠٠ جنيه بفائدة ٦٪ . تسدد سنويا ، على أن يسدد القرض بعد سنة .
 - ٧ - سددت المنشأة قيمة الإيجار الشهري وقدره ١٠٠ جنيه ، وكذلك سددت مبالغ ٥٠ جنيه قيمة استهلاك المياه والنور خلال هذا الشهر .
- والمطلوب :

- ١ - إثبات العمليات السابقة بدقير يومية هذه المنشأة .
- ٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدقير الأستاذ .
- ١٣ - يظهر فيما يلي حسابات دفتر الأستاذ للمنشأة حين كمال وذلك في ٣١ يناير سنة ١٩٧٠ :

منه	لـ	ح / رأس المال
	١ - ١	٢٥٠٠ من ح / النقدية

منه	لـ	ح / البضاعة
١٠٠٠		١ - ٨ إلى ح / النقدية

منه	لـ	ح / الأثاث
٩٠٠		١ - ١٠ إلى ح / شركة ايدبال

منه	لـ	ح / النقدية
٢٥٠٠	١ - ٨	١٠٠٠ من ح / البضاعة
٧٠٠	١ - ٢٠	٥٠٠ من ح / شركة ايدبال
	١ - ٣١	٣٠٠ من ح / التمرض

منه	/ شركة ايدىال				له
٥٠٠	إلى / التقديرة	١ - ٢٠	٩٠٠	من / الاثبات	١ - ١٠

منه	/ القرض				له
٣٠٠	إلى / التقديرة	١ - ٣١	٧٠٠	من / التقديرة	١ - ١٥

والمطلوب :

١ - ذكر العمليات المالية التي أدت إلى هذه الترحيلات مع مراعاة التسلسل الزمنى .

٢ - اثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية .

٣ - ترصيد الحسابات السابقة كما تظهر فى ٣١ يناير سنة ١٩٧٠ .

الفصل الرابع

العمليات المالية

أولاً : تصنيف العمليات المالية .

- أ — عمليات نقدية وعمليات آجلة .
- ب — عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية .
- عمليات تؤثر على الحسابات الشخصية .
- عمليات تؤثر على الحسابات الاسمية .

- ج — عمليات لازمة للنشاط التمويل
- عمليات لازمة للنشاط الاستثماري
- عمليات لازمة للنشاط الايرادي .

ثانياً : العمليات التمويلية

- أ — عمليات رأس المال .
- ب — عمليات قروض طويلة وقصيرة الاجل .

ثالثاً : العمليات الاستثمارية

- أ — العمليات الاستثمارية طويلة الاجل .
- ب — العمليات الاستثمارية قصيرة الاجل .

العمليات المالية هي عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع والتي يترتب عليها نشأة الحقوق والالتزامات بين المشروع والغير .

ويمكن تقسيم العمليات المالية وفقا لعدة أسس من وجهات نظر مختلفة .

أولا : تقسيم العمليات المالية من ناحية كيفية انجازها :

يمكن تقسيم العمليات المالية من ناحية كيفية اتمامها إلى نوعين :

النوع الاول : عمليات مالية تتم نقدا :

وتتميز هذه العمليات بتأثيرها المباشر على النقدية بمعنى أن حناب النقدية يكون طرفا مباشرا في العملية ويترتب عليها زيادة النقدية أو نقصها ، فالعمليات التي تؤدي إلى زيادة النقدية يطلق عليها مقبوضات أما العمليات التي تؤدي إلى نقص النقدية فيطلق عليها مدفوعات .

وتتمثل المقبوضات النقدية في المبيعات النقدية والحصول على القروض ومن أمثلة المدفوعات الشراء النقدي للأصول الثابتة من المباني والآلات والسيارات والأصول المتداولة كال بضاعة وسداد عناصر المصروفات كالأجور والإيجار ومصاريف البيع .

ولا يشترط أن تم العمليات المالية النقدية بواسطة النقدية الموجودة بخزينة المشروع لأن معظم المشروعات تودع النقدية التي بحوزتها في الحسابات الجارية بالبنوك وتستخدم الشيكات لسحب من هذه الأرصدة ، ولذلك تعد العمليات التي يكون الحساب الجارى بالبنك أحد أطرافها عمليات مالية نقدية .

النوع الثاني : عمليات مالية تتم بالأجل :

أصبح الإئتمان التجارى ظاهرة تعود المعاملات التجارية الحديثة ، فالمشروع البائع يسلم البضاعة للشترى على أن يسدد المشتري الثمن بعد فترة معينة حسب التعاقد ، ولهذا فإن المشروع حينما يشتري بضاعة من الموردين على أن يسدد ثمنها فيما بعد فإن هذه العملية تسمى « شراء آجل » ، ويترتب عليها ظهور حسابات دائنة للموردين التجاريين ، وحينما يمنح المشروع علاه ائتمانا تجاريا ، أى يبيع لعملائه البضاعة بالأجل ، فإن العميل يسدد الثمن فى فترة مالية مستقبلية . ويترتب على هذه العملية المالية ظهور حسابات مدينة للعملاء .

وحينما يسدد المشروع المستحق عليه الموردين التجاريين وكذلك حينما يسدد العملاء المبالغ المستحقة عليهم المشروع فإن عملية السداد والتحصيل تؤثر على الرصيد النقدى ، وتصبح عملية السداد والتحصيل عملية مالية نقدية .

ثالثا : تقسيم العمليات المالية من ناحية تأثيرها على الحسابات

يمكن تقسيم العمليات المالية من ناحية أثرها على الحسابات إلى :

١ - عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية :

وهذه العمليات تؤدي إما إلى زيادة أرصدة الحسابات الحقيقية أو إلى نقص أرصدها ، وكما ذكرنا سابقا فإن الحسابات الحقيقية هى حسابات الأصول التي يكون

لها كيان مالى ملموس مثل المباني والآلات والسيارات والبضاعة والتفدية، فجميع الحسابات الحقيقية تعتبر من الأصول وبالتالي فهي من عناصر الميزانية . وتأسيساً على ما سبق فإن عمليات شراء الأصول التي لها كيان مالى ملموس تؤثر على الحسابات الحقيقية فتؤدى إلى زيادة أرصدها ، فشراء الأراضى والمباني والبضاعة تعد عمليات مالية تؤثر على الحسابات الحقيقية ، وفى نفس الوقت تعد عمليات بيع الأصول التي لها كيان مالى ملموس عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية . وتؤدى هذه العمليات إلى نقص أرصدة هذه الحسابات ، فبيع الأراضى والمباني والآلات والسيارات والبضاعة تعد جميعاً عمليات مالية تؤثر على الحسابات الحقيقية .

٢ - عمليات تؤثر على الحسابات الشخصية :

الحسابات الشخصية هى حسابات الافراد والهيئات والشركات التي يتعامل معها المشروع ، ويترتب على تعامل المشروع مع الافراد والهيئات والشركات ، أن يصبح المشروع دائناً أو مديناً لهم ، وعلى العموم فإن هذه الحسابات تنقسم إلى نوعين :

١ - حسابات شخصية مدينة : وهى جزء من عناصر الأصول التي تظهر بالميزانية ، ومن أمثلتها حسابات العملاء .

٢ - حسابات شخصية دائنة : وهى جزء من عناصر الالتزامات ورأس المال ومن أمثلتها حسابات رأس المال وحسابات الموردين .

فيعد حساب رأس المال حساباً شخصياً وهو يمثل حق المالك تجاه المشروع ، والقروض التي يحصل عليها المشروع من البنوك والافراد تعد حسابات شخصية ، لأنها تمثل الحق المالى المستحق تجاه المشروع .

وتفيد حسابات الموردين التجاريين حسابات شخصية لأنها تمثل المال المستحق لهم تجاه المشروع نتيجة لشراؤه البضاعة بالاجل وتعمده بسداد الثمن فيما بعد وعلى هذا الأساس تعد عمليات سداد رأس المال والحصول على القروض وسدادها، وشراء البضاعة بالاجل وسداد ثمنها، وبيع البضاعة بالاجل وتحصيل ثمنها تعد جميعا عمليات مالية تؤثر على الحسابات الشخصية .

٣ - عمليات مالية تؤثر على الحسابات الاسمية :

الحسابات الاسمية هي حسابات الايرادات والمصروفات التي تعد بفرض معرفة إجمالى الايرادات والتكاليف حتى يمكن تحديد صافي ربح المشروع أو خسارته ، وذلك بمقارنة إجمالى الايراد بالتكلفة . وهذه الحسابات هي التي تكون حسابات التشغيل والمتاجرة والارباح والخسائر التي تكون فيما بينها معادلة الربح وذلك بمقارنة إجمالى الايراد مع إجمالى المصاريف التي تحققت خلال الفترة . فزيادة الايراد على المصاريف تعنى تحقق الارباح وبالعكس فإن زيادة المصاريف على الايراد تصفى تحقق الخسارة . ويظهر الربح أو الخسارة كعنصر من عناصر الميزانية وبالتالي فإن هذه الحسابات تؤثر تأثيراً غير مباشر على الميزانية وذلك لعدم ظهورها بذاتها ولكن يحل محلها الربح أو الخسارة كحصلة لتفاعل هذه الحسابات معا وتعد عمليات المبيعات والمشتريات ومصاريف النقل والاجور والمرتبات والإيجار ومصاريف الاضاءة والمياه والمصاريف البيئية والادارية . عمليات مالية تؤثر على الحسابات الاسمية .

٣.١ تقسيم العمليات المالية من الناحية الوظيفية

تتقسم العمليات المالية من الناحية الوظيفية إلى :

١ - العمليات التمويلية .

وهى العمليات التى يقوم بها المشروع للحصول على الأموال اللازمة لشراء الأصول وسداد المصروفات المختلفة وتقسيم مصادر التمويل إلى :

أ - تمويل عن طريق أموال الملكية : فرأس المال الذى يسدده المالك يعد من أهم مصادر التمويل المشروع .

ب - تمويل عن طريق أموال الافتراض : تلجأ معظم المشروعات إلى البنوك والأفراد لافتراض الأموال اللازمة للمشروع ويتمسك المشروع بسداد هذه القروض فى المواعيد المحددة . ويدفع المشروع مقابل إستخدام أموال الغير فائدة محددة .

وتنقسم الأموال المقرضة إلى نوعين :

١ - أموال تسدد بعد فترة طويلة وتسمى القروض طويلة الأجل وهذه القروض تسدد فى فترة تزيد عن سنة .

٢ - أموال تسدد بعد فترة قصيرة . وتسمى القروض قصيرة الأجل وهذه القروض تسدد فى خلال سنة .

٢ - العمليات الاستثمارية

حيثما يحصل المشروع على الأموال اللازمة عن طريق مالك للمشروع والمقرضين فإنه يقوم باستثمار هذه الأموال ، وتختلف أوجه الاستثمارات تبعاً لنشاط المشروع الذى يمارسه ، ويمكن تقسيم إستثمارات المشروع إلى نوعين رئيسيين :

(١) إستثمارات طويلة الأجل :

يشترى المشروع أصولا تستمر معه لفترة طويلة . وحيث أن المشروع يستثمر أمواله في إستثمارات طويلة الأجل ، والأصول التي تستمر مع المشروع فترة طويلة يكون الغرض منها إستخدامها في عمليات المشروع وليس بغرض إعادة بيعها ، مثال ذلك شراء الاراضي والمباني والآلات والأثاث والسيارات في المشروعات التجارية والصناعية .

ويطلق محاسيبا على هذه الأصول لفظ « الأصول الثابتة » ، ولا يعنى الثبات بقاؤها دون أى نقص رغم مرور الفترات الزمنية ، ولكنه يعنى أنها أصول طويلة الأجل ، ليست مقتناه بغرض تداولها بالشراء والبيع .

(ب) إستثمارات قصيرة الأجل :

حينما يستثمر المشروع أموال في أصول يكون الغرض منها إعادة بيعها خلال هذه الفترة أو الفترة التالية فإن هذه الأصول تعد أصولا قصيرة الأجل ومن أمثلتها المواد الأولية والبضاعة الجاهزة والمهمات والوقود ويطلق محاسيبا على هذه الأصول لفظ الأصول المتداولة ، أو الأصول قصيرة الأجل .

٢ - العمليات الإرادية

وهي العمليات التي يقوم بها المشروع أثناء الفترة المحاسبية بغرض تحقيق الإيراد للمشروع حتى يتحقق الربح . فعمليات المبيعات تعد عمليات إرادية يقوم بها المشروع بغرض بيع البضاعة بسعر يزيد عن التكلفة حتى يحقق الربح . وعمليات الشراء وما يتبعها من مصاريف نقل ومصاريف تخزين تعد عمليات إرادية تهدف إلى توفير البضاعة اللازمة لانعام عمليات البيع وتعد عمليات دفع

الأجور والمرتبات والإيجار ومصاريف الإضاءة والمياه والمصاريف البيعية والمصاريف الإدارية تعتبر عمليات إيرادية لأنها تمثل الأنشطة والخدمات اللازمة حتى يقوم المشروع بوظائف الشراء والإنتاج والبيع وتحقيق الربح .

والخلاصة : قد تكون العمليات المالية التي يقوم بها المشروع نقدية أو آجلة وهي قد تؤثر على الحسابات الحقيقية والشخصية والاسمية ، وتبعا لملاقبتها الوظيفية فإنها تعد عمليات تمويلية وإستثمارية وإيرادية .

وسوف نخصص هذا الفصل لدراسة العمليات التمويلية والاستثمارية أما العمليات الايرادية فنوف نخصص لها الفصل التالي :

اجراءات تسجيل العمليات المالية

لابد أن يتوافر شرطين أساسين في العملية المالية التي يجب تسجيلها :

١ - أن تكون العملية المالية مرتبطة بالوحدة المحاسبية ، أى لابد أن تكون الوحدة المحاسبية أحد الاطراف التي يتأثر بها .

٢ - أن تكون العمليات المالية مدعمة بمستندات تتخذ دليلا على تحقق العملية ، وقد تكون مستندات قيد العملية إما داخلية أو خارجية .

المستندات الداخلية : وهي المستندات الصادرة من المنشأة ، مثل فواتير المبيعات التي تتخذ أساسا لقيد المبيعات ، وإيصالات إستلام النقدية التي تتخذ أساسا لقيد المتحصلات النقدية .

المستندات الخارجية : وهي المستندات التي ترد للمنشأة من الاطراف الخارجية التي تتعامل معها ، مثل فواتير الشراء التي تتخذ أساسا لقيد المشتريات وإيصالات التسديد التي تتخذ أساسا لقيد المدفوعات النقدية .

ويترتب على ذلك أن أى عملية مالية تقوم بتسجيلها محاسبا ،لابد أن يكون لها مستنداً خاصاً يدعم حدوث العملية ، وتحتفظ المنشأة بهذه المستندات فى ملفات خاصة وتأخذ أرقاماً متسلسلة حسب ترتيب العمليات حتى يسهل الرجوع إليها ولذلك يجب أن يذكر بجانب قيد اليومية رقم المستند المدعم لحدوث العملية وعلى هذا الأساس تم إجراءات التسجيل على مرحلتين .

الاولى : مرحلة إثبات العمليات المالية فى دفتر اليومية عن طريق قيود يومية بحيث تكون القيود مدعمة بالمستندات .

الثانية : مرحلة ترحيل قيود اليومية إلى الحسابات الخاصة بها فى دفتر الأستاذ .

ولا يعنى هذا أن إجراءات التسجيل قاصرة على المرحلتين السابقتين ولكن هناك مرحلة أخرى تتبع هاتين المرحلتين سوف نتناولها بالدراسة فيما بعد .

وستطبق إجراءات التسجيل السابقة على العمليات التمويلية والعمليات الاستثمارية والعمليات الإيرادية بإدئين بإجراءات تسجيل العمليات التمويلية .

أولاً : العمليات التمويلية

أ - إثبات رأس المال

يعبر رأس المال عن المبالغ التى يخصصها المالك لتكوين وتأسيس المشروع ، وسوف نذكر دراستنا هنا على المشروعات الفردية ، دون التعرض لآى من شركات الأموال ، أو شركات الأشخاص ، وتعدد صور تخصيص رأس المال

ثم سداده إلى الوحدة المحاسبية التي تعبر عن المشروع (المنشأة الفردية) ومن هذه الصور مايلي :

١ - سداد رأس المال نقدا :

مثال : أسس أحمد عادل مشروعا لتجارة الاقمشة باسم « الاذواق الحديثة » ، وخصص له رأس مال قدره ٥٠٠٠٠ ر.هـ . جنيته أودعها بخزينة المشروع . ويتلخص قيد اليومية في هذه الحالة كما يلي .

منه	له	البيان	رقم الد	التاريخ
٥٠٠٠٠		من ح / النقدية		
	٥٠٠٠٠	إلى ح / رأس المال		
		إتبات سداد رأس المال نقدا		

وتظهر الحسابات على الصورة الآتية :

١ — نظراً لأن النقدية هي أصل قد زادت ، لهذا يجعل حساب النقدية مديناً ،

ب — يكون حساب رأس المال دائناً ، وهو الحساب الذي يمثل نشأة رأس المال وهو التزام على المشروع .

منه ح / النقدية (حساب حقيقي) له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٠٠٠	إلى ح / رأس المال	١ - ١ - ٦٩	٥٠٠٠٠	الرصيد	
٥٠٠٠٠			٥٠٠٠٠		

٦٩ « مقدمة في علم المحاسبة »

له			منه		
ح/ رأس المال (حساب شخصي)					
التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
١٩٦٩-١-١	من ح/ النقدية	٥٠.٠٠٠		الرصيد	٥٠.٠٠٠
		٥٠.٠٠٠			٥٠.٠٠٠

ومن الواضح أنه يتم التسجيل في الحسابات من واقع قيود اليومية
٢ - سداد رأس المال على صورة نقدية بالاضافة إلى بعض الاصول الاخرى

مثال : بدأ أحد مظهر منشأه لبيع قطع النيار في ١ / ١ / ١٩٦٩ بتخصيص
العناصر الآتية ك رأس مال لهذه المنشأة :

٢٠.٠٠٠ جنيه نقدية
١٠.٠٠٠ مبانى وأراضى
٥.٠٠٠ أثاث وتركيبات

ليد اليومية

منه	له	البيان	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
٢٠.٠٠٠		من مذكورين ح/ النقدية		
١٠.٠٠٠		ح/ الأراضى والمبانى		
٥.٠٠٠		ح/ الأثاث وتركيبات		
	٣٥.٠٠٠	إلى ح/ رأس المال		

وهذا القيد يطلق عليه محاسبا ، القيد المركب ، ، والقيد البسيط هو الذى يجرى حينما يتأثر حسابين فقط بالعملية المالية أحدهما مدين والآخر دائن ، أما القيد المركب فيجرى حينما تؤثر العملية على أكثر من حسابين ، فقد تكون الحسابات المدينة أكثر من حسابا ، أو تكون الحسابات الدائنة أكثر من حساب وفى المثال السابق كان عدد الحسابات المدينة المتأثرة بالعملية السابقة تبلغ ثلاثة حسابات .

ويجب أن يكون واضحا أن تعدد الحسابات المدينة أو الدائنة فى العملية الواحدة لا يؤثر بالمرّة على تعادل طرفي القيد ، ذلك لأن مجموع ما حملت به الحسابات المدينة من مبالغ يتساوى مع مجموع ما حملت به حسابات الدائنة . .

تصوير الحسابات :

منه / ح / التقديرة (حساب حقيقى) له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٢٠.٠٠٠	إلى / رأس المال	٦٩ - ١ - ١	٢٠.٠٠٠	الرصيد	٦٩ - ١ - ١
٢٠.٠٠٠			٢٠.٠٠٠		

منه / ح / الاراضى والمباني (حساب حقيقى) له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٠.٠٠٠	إلى / رأس المال	٦٩ - ١ - ١	١٠.٠٠٠	الرصيد	٦٩ - ١ - ١
١٠.٠٠٠			١٠.٠٠٠		

منه حساب الائتات والتركيات (حساب حقيقى) له

التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
١ - ١ - ٦٩	الرصيد	٥٠٠٠ ر		إلى > / رأس المال	٥٠٠٠ ر
		٥٠٠٠ ر			٥٠٠٠ ر

منه > / رأس المال له

التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
١ - ١ - ١٩٦٩	من مذكورين	٣٥٠٠٠ ر			
	> / التجدية		١ - ١ - ١٩٦٩	الرصيد	٣٥٠٠٠ ر
	> / الأراضى والمباني				
	> / الائتات والتركيات	٣٥٠٠٠ ر			٣٥٠٠٠ ر

٣ - عند شراء منشأة قائمة

قد يفضل المالك شراء منشأة قائمة ، فيكون له ملكية أصولها وعليه الوفاء بالتزامات هذه المنشأة ، ويعتبر المبلغ الذى يسدده إلى المالك القديم (البائع) بمثابة رأس مال المنشأة المشتراة ، ويكون رأس المال ممثلا لصافي أصول المشروع القديم أى الفرق بين مجموع الأصول وبين الالتزامات .

مثال : إشتري بمحود محل تجارى من مصطفي وقد دفع إلى مصطفي مبلغ ١٥٠٠٠ جنيه كمن للمحل التجارى والذي كان يشمل الأصول والإلتزامات الآتية :-

الأصول ٥٠٠٠ جنيه مباني ، ٩٠٠٠ جنيه آلات ، ٣٠٠٠ جنيه سيارات ، ١٠٠٠ جنيه بضاعة ، ١٠٠٠ جنيه دين على محلات سامى شاكر الإلتزامات ٢٥٠٠ قرض من البنك الصناعى ، ١٥٠٠ جنيه دين مستحق لوصفى كامل .

قيد اليومية :

منه	له	البيات	رقم صفحة الاستاذ	التاريخ
		من مذكورين		١ - ١ - ٦٩
٥٠٠٠		ح / المباني		
٩٠٠٠		ح / الآلات		
٣٠٠٠		ح / السيارات		
١٠٠٠		ح / البضاعة		
١٠٠٠		ح / سامى شاكر		
		إلى مذكورين		
	٢٥٠٠	ح / قرض البنك الصناعى		
	١٥٠٠	ح / وصفى كامل		
	١٥٠٠٠	ح / رأس مال المشروع		
		اثبات شراء محل مصطفي - سداد رأس المال		

ويوضح من هذا القيد أن مجموعة الأصول الخاصة بالمنشأة تعبر عن الحسابات المدينة، وكذلك تعبر الالتزامات الخاصة بالمحل القديم عن الحسابات الدائنة. أما الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الالتزامات فهو يمثل رأس المال وهو يعادل المبلغ المدفوع لصاحب المحل القديم، وبذلك فإن الأصول هي ممتلكات المشروع الجديد، والالتزامات المحل القديم التي انتقلت إلى المشروع الجديد أصبحت التزامات عليه.

تصوير الحسابات :

له	ح/ الاراضى والمباني (حساب حقيقى)			منه
	رصيد	٥٠٠٠	٦٩-١-١	إلى المذكورين ٥٠٠٠
له	ح/ الآلات (حساب حقيقى)			منه
	رصيد	٩٠٠٠	٦٩-١-١	إلى المذكورين ٩٠٠٠
له	ح/ السيارات (حساب حقيقى)			منه
	رصيد	٣٠٠٠	٦٩-١-١	إلى المذكورين ٣٠٠٠
له	ح/ البضاعة (حساب حقيقى)			منه
	رصيد	١٠٠٠	٦٩-١-١	إلى المذكورين ١٠٠٠

له	ح/ سامي شاکر (حساب شخصي)	منه
	١٠٠٠ رصيد	١٥٠٠ إلى مذكورين
	٦٩ - ١ - ١	

له	ح/ قرض البنك الصناعي (حساب شخصي)	منه
٦٩ - ١ - ١	٢٥٠٠ من مذكورين	٢٥٠٠ رصيد

له	ح/ وصفي كامل (حساب شخصي)	منه
٦٩ - ١ - ١	١٥٠٠ من مذكورين	١٥٠٠ رصيد

له	ح/ رأس المال (حساب شخصي)	منه
٦٩ - ١ - ١	١٥٠٠ من مذكورين	١٥٠٠ رصيد

ب - اليات القروض :

في العادة لا يكتفى المشروع باستخدام أموال الملاك فقط ، بل يستخدم أموالاً مقترضة من الغير ، حيث يستثمر هذه الأموال إما في استثمارات طويلة الاجل (شراء أصول ثابتة) وإما لاستخدامها في استثمارات قصيرة الاجل (شراء أصول متداولة) .

ويجب على المشروع أن يراعى استخدام القروض المناسبة لطبيعة الأصل

الذى يستثمر فيه أموال القرض ، فإذا كانت الاصول المرغوب شراءها أصولا طويلة الاجل فإن القرض المناسب هو القرض طويل الاجل ، وهى القرض التى لا يستحق سداها الا خلال سنوات عديدة ، وإذا كانت الاصول التى سوف يستثمر فيها أموال القرض ذات طبيعة قصيرة الاجل (البضاعة) فإنه يلزم الحصول على قروض قصيرة الاجل وهى التى يتم سدادها خلال سنة أو أقل .

يمكننا الآن تقسيم التزامات المشروع من القروض إلى نوعين .

ا - التزامات طويلة الاجل : حيث تزيد مدة القرض عن سنة .

ب - التزامات قصيرة الاجل : وهى التى تسدد خلال سنة على الاكثر .

ويترب على عملية الافتراض أن تدفع المنشأة المقرضين متقابل إستخدام أموالهم ، ما يطلق عليه الفائدة ، وهى تمثل نفقة إستخدام أموال الغير .

ونعرض فيما يلى قيود اليومية والترحيل إلى الحسابات التى تترتب على عمليات الافتراض .

١ - الحصول على قروض طويلة الاجل .

مثال : قرر معرض ماهر للسيارات شراء قطعة أرض وبناء معرض عليها ، وقد تعاقد مع البنك المصارى للحصول على قرض قدره ١٠٠.٠٠٠ جنيه يسدد بعد خمس سنوات بفائدة قدرها ٥ ٪ سنويا ، وحصل المعرض على قيمة القرض نقدا أودعها الحساب الجارى بالبنك .

قيد اليومية

منه له

٦٩-١-٥		من > / جارى البنك الى > / قرض البنك العقارى اثبات حصولنا على قرض من البنك العقارى	١٠.٠٠٠	١٠.٠٠٠
--------	--	--	--------	--------

تصوير الحسابات

منه له > / جارى البنك (حساب شخصي)

١٠.٠٠٠	الى > / قرض البنك العقارى	١٩٦٩/١/٥	١٠.٠٠٠	رصيد
--------	------------------------------	----------	--------	------

منه له > / قرض البنك العقارى

١٠.٠٠٠	رصيد	١٠.٠٠٠	من > / النقدية	٦٥/١/٥
--------	------	--------	----------------	--------

٢ - سداد القروض طويلة الاجل

مثال : في ٦٩/١/٧ قامت منشأة ماهر لتجارة السيارات بسداد قرض البنك العقارى الذى بلغ رصيده في هذا التاريخ ١٠.٠٠٠ جنيه .

يحمل حساب القرض مدينا في هذه الحالة وحساب النقدية دائنا .

قيد اليومية

١٩٦٩/١/٧		من > / قرض البنك القارى إلى > / النقدية إثبات سداد اقترض الى البنك القارى	١٠.٠٠٠	١٠.٠٠٠
----------	--	--	--------	--------

تصور الحسابات

له	منه	> / النقدية		
٦٩/١/١٧		من > / البنك القارى	١٠.٠٠٠	

له	منه	> / البنك القارى (قرض)		
٦٩/١/١		الرصيد	١٠.٠٠٠	١٠.٠٠٠
			١٠.٠٠٠	١٠.٠٠٠

وهكذا يكون رصيد حساب القرض بعد السداد صفراً ويقفل الحساب حيث
ولا يؤثر على الميزانية فهو لا يظهر بها .

٢ - القروض قصيرة الاجل

وهي القروض التي يتم سدادها خلال سنة ويلجأ المشروع إلى البنوك التجارية
عادة ، وهي البنوك التي تعتبر متخصصة في هذا النوع من الاقراض، فيحصل منها
على ما يحتاجه من قروض قصيرة الاجل ، وتستخدم أموال هذه القروض في

الاستثمارات القصيرة فتمول منها البضاعة ، أو تُسدّد منها الاحتياجات المالية المؤقتة .

مثال : في ١٩٦٩/١/١ إقرضت منشأة خميس مبلغ ٥٠٠٠ جنيه من بنك بورسعيد ، على أن يسدّد القرض بعد ثلاثة شهور وفي ٦٩/٤/١ قامت المنشأة بسداد هذا القرض .

ليود اليومية

١٩٦٩/١/١	من > / التقدي	٥٠٠٠	
	الى > / بنك بورسعيد	٥٠٠٠	
	اثبات القرض		
١٩٦٩/١/١	من > / بنك بورسعيد	٥٠٠٠	
	الى > / التقدي	٥٠٠٠	
	اثبات سداد القرض		

له	منه	ح/ التقدي (حساب حقيق)	
٦٩/٤/١	الى > / بنك بورسعيد	٦٩/١/١	من > / بنك بورسعيد
	٥٠٠٠	٥٠٠٠	

له	له	ح/ بنك بورسعيد (حساب شخصي)	
٦٩/١/١	الى > / التقدي	٦٩/٤/١	من > / التقدي
	٥٠٠٠	٥٠٠٠	

٢-١-٢ استخدام رأس المال والقروض لشراء منشأة قائمة

أراد سمير عبد العزيز شراء محل الورود الذي يمتلكه كمال خليفة، كانت أصول المحل كما يلي :

١٠.٠٠٠ جنيه	مبانى وأراضى
٥.٠٠٠ جنيه	أثاث
١٠.٠٠٠ جنيه	سيارات
٢٥.٠٠٠ جنيه	قيمة المحل

ولم يكن لدى المشتري المال الكافى لشراء المحل ، لذلك اقترض من بنك مصر مبلغ ٥.٠٠٠ جنيه ، وسدد الثمن كله إلى صاحب المحل فى ١٩٦٩/٩/٥ .

فيد اليومية

من مذكورين		
> / للمبانى والأراضى	١٠٠٠٠	
> / الأثاث	٥٠٠٠	
> / السيارات	١٠٠٠٠	
الى مذكورين		
> / بنك مصر	٥٠٠٠	
> / رأس المال	٢٠٠٠٠	
اثبات شراء المحل وسداد رأس		
المال والقروض من بنك مصر		

(هـ) يلاحظ أن قيمة رأس المال هنا هى الفرق بين قيمة المحل وقيمة القرض الذى يعتبر هو الالتزام الوحيد على المنشأة للغير .

تصوير الحسابات :

منه / المباني والأراضي (حساب حقيقي) له

١٠٠٠٠	المذكورين	٦٩/٩/٥		
-------	-----------	--------	--	--

/ الآثاث (حساب حقيقي)

٥٠٠٠	الى المذكورين	٦٩/٩/٥		
------	---------------	--------	--	--

/ السيارات (حساب حقيقي)

١٠٠٠٠	الى المذكورين	٦٩/٩/٥		
-------	---------------	--------	--	--

/ رأس المال (حساب شخصي)

		٢٠٠٠٠	من المذكورين	٦٩/٩/٥
--	--	-------	--------------	--------

/ بنك مصر (حساب شخصي)

		٥٠٠٠	من المذكورين	٦٩/٩/٥
--	--	------	--------------	--------

ثانيا - عمليات الاستثمارية

نتيجة للعمليات التمويلية ، يحصل المئروع على الأموال اللازمة للاستثمار ثم يقوم باستثمار هذه الأموال في أحد نوعين من الاستثمارات ، إما استثمارات طويلة الاجل أو استثمارات قصيرة الاجل .

١ - عمليات الاستثمار طويلة الاجل .

وتتضمن العمليات الخاصة بالحصول على الأصول طويلة الاجل ، والتي يكون الهدف منها هو إستخدامها في العمليات الانتاجية الم شروع ، وهي لذلك لا يكون الغرض منها هو إعاد بيعها أو تحويلها إلى منتجات يمكن بيعها . ولا يوجد تحديد قاطع لنوع الأصول التي يمكن أن تطلق عليها محاسيا أصولا طويلة الاجل ، ويتوقف التحديد على طبيعة نشاط المنشأة المعنية ، فالأراضي تعد بالنسبة لم شروع صناعي أصولا طويلة الاجل ، بينما تعتبر أصولا قصيرة الاجل إذا كانت تشتري أو تباع بمعرفة منشآت تقسيم الأراضي وبيعها ، وهي المنشآت التي تخصص في شراء وبيع الأراضي .

ولا تعتبر الآلات من الأصول الطويلة الاجل بالنسبة للشركة التي تقوم بصناعة هذه الآلات وبيعها كنشاط أساسي لها ، أما المنشآت التي تشتري هذه الآلات ذاتها لاستخدامها في عملياتها الانتاجية فإنها تستخدمها كأصول طويلة الاجل .

والسيارات تعد أصولا طويلة الاجل بالنسبة للشروعات التي تستخدم هذه السيارات في عمليات نقل المواد الأولية والمنتجات الجاهزة وكذلك نقل الموظفين والمهال ، وكلها تمثل المساهمة في العملية الانتاجية في المنشأة ، ولكننا إذا انتقلنا

إلى شركة للتجارة في السيارات فإن هذه الأصول (السيارات) تعتبر بالنسبة لها أصولاً متداولة .

من العرض السابق يمكن القول أن الأصول طويلة الاجل هي الأصول التي يفتتها المشروع لا بفرض إعادة بيعها، ولكن لاستخدامها في العمليات الانتاجية ويستمر استخدامها فترات زمنية طويلة الاجل.

وعند شراء هذه الأصول الطويلة الاجل ، فإن حساباتها تحمل مدينة أما الطرف الدائن فهو يتوقف على الطرف الآخر في عملية الشراء ، وكيفية سداد الثمن .

مثال : قامت منشأة سعيد التجارية بشراء أثاث بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من منشأة الاثاث الحديث ودفعت الثمن نقداً وذلك في ١٩٦٩/٢/٥ .

قيد اليومية

٦٩/٢/٥		من > / الأثاث	٣٠٠٠
		الى > / التقديرة	٣٠٠٠
		اثاث شراء أثاث هذا	

التحويل الى الحسابات

منه	> / الاثاث (حساب حقيقي)		له
٣٠٠٠	الى > / التقديرة	٦٩/٢/٦	

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
	٣٠٠٠	من ح/ الاثبات ٦٩/٣/٦

مثال في ٦٩/٨/٦ قامت منشأة على السيد الصناعية بشراء آلات قيمتها ٥٠٠٠٠ جنية من منشأة السيد على وتمهلت بدفع الثمن بعد سنتين .

قيد اليومي

٥٠٠٠٠	من ح/ الآلات	٦٩/٨/٦
٥٠٠٠٠	الى ح/ السيد على	
	شراء آلات من منشأة السيد على	
	يسدد ثمنها بعد سنتين	

تصوير الحسابات

منه	ح/ الآلات (حساب حقيقي)	له
٥٠٠٠٠	الى ح/ السيد على ٦٩/٨/٦	

منه	ح/ السيد على (حساب شخصي)	له
	٥٠٠٠٠	من ح/ الآلات ٦٩/٨/٦

مثال : قامت منشأة صبرى رضا التجارية بشراء سيارات قيمتها ١٠٠٠٠٠ جنية في ١٩٦٩/١/٣ من منشأة سامى عرفة لتجاره السيارات وقامت بسداد ٥٠٠٠ جنية فوراً ، أما الباقي فيسدد بعد سنة .

قيد اليومية

٦٩ / ١ / ٣		من > السيارات الى المذكورين > / التقديمية > / سامي عرفة اثبات شراء سيارات من سامي عرفه ودفع نصف الثمن تقدا	١٠٠٠ ٥٠٠٠ ٥٠٠٠	
------------	--	---	----------------------	--

منه > / السيارات (حساب حقيقي) له

		٦٩ / ١ / ٣	الى المذكورين	١٠٠٠٠
--	--	------------	---------------	-------

منه > / التقديمية (حساب حقيقي) له

٦٩ / ١ / ٣	من > السيارات	٥٠٠٠		
------------	---------------	------	--	--

منه > / سامي عرفة (حساب شخصي) له

٦٩ / ١ / ٣	من > السيارات	٥٠٠٠		
------------	---------------	------	--	--

ب - عمليات الاستثمار قصير الاجل :

تتضمن هذه العمليات شراء أصول لفرض يبعها في خلال الفترة المحاسبية الحالية أو الفترة المحاسبية التالية ، وهي لذلك لا تبقى لدى المشروع فترة زمنية
٧٤ « مقبلة في علم المحاسبة »

طويلة كما هو الحال بالنسبة الأصول طويلة الأجل ، وتعتبر المواد الأولية والبضاعة المصنوعة من الأصول قصيرة الأجل .

وتشتري البضاعة بسعر معين كما تباع بسعر غالبا ما يكون مختلفا ، فسر الشراء يضاف إليه صافي الربح الذي يرغب المشروع في تحقيقه لينتج سعر البيع البضاعة ، وتسجل البضاعة المشتراة بثمن الشراء في حساب المشتريات ، أما البضاعة المباعة فتسجل في حساب المبيعات بسعر البيع .

وتنقسم البضاعة المشتراة إلى نوعين :

١ — المواد الأولية والمهمات : وهي مشتريات المشروع الصناعي الذي يقوم بعمليات صناعية على هذه المواد فيحولها إلى منتجات صالحة للاستهلاك فيمكن بيعها .

٢ — البضاعة التامة : وتمثل مشتريات المشروع التجارى الذي يقوم بشراء السلع وبيعها على الصورة التي هي عليها لعملائه .

مثال : قامت منشأة زكريا بشراء بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه ودفع الثمن نقداً وذلك يوم ٣٠/٣/١٩٦٩ .

قيد اليومية

٢٠٠٠	٢٠٠٠	من المشتريات الى النقدية اثبات شراء بضاعة نقداً	٢٩/٣/٢٠
------	------	---	---------

منه	حساب المشتريات (حساب اسمي)			له
٢٠٠٠	الى	حساب النقدية	١٩ / ٣ / ٣٠	

منه	حساب النقدية (حساب حقيقي)			له
			٢٠٠٠ من	حساب المشتريات ٣٠ - ٣

مثال : قامت منشأة الزجاج الحديث بشراء مواد أولية قيمتها ٣٠٠٠ جنيه على الحساب من منشأة جميل على وذلك في ١٩٦٩/٣/٢٧ على أن يسدد الثمن بعد ثلاثة شهور .

٣٠٠٠	٣٠٠٠	من	حساب المواد الأولية	٢٧ - ٣ - ١٩٦٩
		الى	حساب جميل على	
		إتبات شراء المواد الأولية على	الحساب	

حساب المواد الأولية (حساب حقيقي)

٣٠٠٠	الى	حساب جميل على	٢٧ - ٣	
------	-----	---------------	--------	--

حساب جميل على (حساب اسمي)

		٢٠٠٠ من	حساب المواد الأولية	٢٧ - ٣
--	--	---------	---------------------	--------

مثال : قامت منشأة السيد المطار لتجارة السيارات بشراء خمس سيارات من شركة النصر بسعر ٢٠٠٠ جنيه السيارة ، وذلك في ١٨/١/١٩٦٩ وقد قامت بسداد نصف الثمن نقداً على أن يسدد الباقي بعد سبعة شهور .

قيد اليومية :

١٠٠٠٠		من / المشتريات	٦٩/١/١٨
		الى مذكورين	
٥٠٠٠		/ النقدية	
٥٠٠٠		/ شركة النصر	
		شراء ٥ سيارات ودفع نصف الثمن	

منه / المشتريات (حساب اسمي) له

١٠٠٠٠	الى / مذكورين	١٨ - ٨		
-------	---------------	--------	--	--

منه / النقدية (حساب حقيقي) له

		٥٠٠٠	من / المشتريات	١٨ - ١
--	--	------	----------------	--------

منه / شركة النصر (حساب شخصي) له

		٥٠٠٠	من / المشتريات	١٨ - ١
--	--	------	----------------	--------

ويلاحظ أنه مادام نشاط المنشأة قائماً على شراء وبيع السيارات ، فإن السيارات تبدأ أصلاً بطريق الأجل ، وبالتالي فإن الحساب الذي يجب أن تسجل فيه

عملية الشراء هو حساب المشتريات وليس حساب السيارات ، أما إذا اشترت تلك المنشأة سيارات لفرض استخدامها في العمليات الإنتاجية وليس لفرض إعادة بيعها فإن هذه السيارات حينئذ تعد أصولاً طويلة الأجل وتسجل عملية الشراء في حساب السيارات .

شراء الأوراق المالية كاستثمار قصير الأجل

وتجد المنشأة أن لديها فائض من النقدية ، وهذا الفائض سيظل موجوداً لفترة زمنية معينة ، وبدلاً من بقائه عاطلاً بالمنشأة فإنها تقوم بشراء أوراق مالية للحصول منها على عائد ، وحينما تحتاج إلى النقدية فإنها تبيع هذه الاستثمارات ، ولهذا يعد الاستثمار في الأوراق المالية بصفة مؤقتة استثمار قصير الأجل .

مثال : قامت منشأة أبو زيد بشراء أوراق مالية بمبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه

تقديراً في ٢٨ / ٧ / ١٩٦٢

قيد اليومية :

١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	من / الأوراق المالية إلى / النقدية شراء أوراق مالية هذا	٢٨ - ٧
-------	-------	---	--------

منه / الأوراق المالية (حساب حقيقي) له

١٠٠٠٠	إلى / النقدية	٢٨ - ٧
-------	---------------	--------

/ النقدية (حساب حقيقي)

	١٠٠٠٠	من / الأوراق للمالية	٢٨ - ٧
--	-------	-------------------------	--------

عمليات المنشأة مع البنوك

في الغالب لا تحتفظ المنشأة بكل النقدية في الخزينة ، ولكنها تحتفظ بمبلغ معقول يكفي لتغطية سداد البعثات الصغيرة من المصروفات النقدية ، وتودع الباقي لدى البنك كحساب جارى ، ويترتب على عمليات الإيداع زيادة الحساب الجارى بالبنك ، بينما يترتب على عمليات السحب نقص الحساب الجارى بالبنك ، وفي مقابل الخدمات التي يقدمها البنك المنشأة ، يقوم البنك بتحميل المشروع بمصاريف الحساب الجارى ، وذلك عن طريق خصمها من رصيد الحساب الجارى لديه .

- مثال : ١- قامت منشأة العطار بإيداع مبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه في حسابها الجارى ببنك الاسكندرية ، فافتحت بذلك هذا الحساب في ١ / ١ / ١٩٦٩
- ٢ - اشترت بضاعة بمبلغ ٢.٠٠٠ جنيه من منشأة عبد السلام وسددت الثمن بشيك مسحوب من البنك المذكور وذلك في ٥ / ١ / ١٩٦٩ .

٦٩-١-١	من > الحساب الجارى ببنك الاسكندرية الى > النقدية اثبات إيداع المبلغ ببنك اسكندرية	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٦٩-١-١٥	من > المشتريات الى > الحساب الجارى بنك اسكندرية إثبات المشتريات وسداد ثمنها بشيك على الحساب الجارى	٢٠٠٠	٢٠٠٠

منه / الحساب الجارى بينك إسكندرية (حساب شخصى) له

١٠٠٠٠	الى / التقديرة	١ - ١ - ٦٩	٢٠٠٠	من / المشتريات	٦٩/١/٥
-------	----------------	------------	------	----------------	--------

منه / التقديرة (حساب حقيقى) له

٢٥٠٠٠	رصيد أول الفترة	١٩٦٩/١/١	١٠٠٠٠	من / الحساب جارى بينك إسكندرية	٦٩/١/١
-------	-----------------	----------	-------	-----------------------------------	--------

واقترضنا أن رصيد التقديرة أول الفترة ٢٥٠٠٠ جنيه .

منه / المشتريات (حساب اسمى) له

٢٠٠٠	الى / الحساب الجارى بينك إسكندرية	٦٩/١/٥
------	--------------------------------------	--------

وهذا تكون قد انتهينا من دراسة تسجيل وتحويل العمليات التحويلية والاستثمارية وننتقل لدراسة تسجيل وتحويل العمليات الايرادية .

مسئلة وقوانين الفصل الرابع

١ - عرف العمليات المالية مع ذكر بعض الامثلة لعمليات مالية يقوم بها مشروع ما .

٢ - اذكر التقسيمات الاساسية للعمليات المالية مع ذكر أمثلة .

٣ - بين على شكل جدول العمليات النقدية والآجلة وأنواع الحسابات التي تمثلها مع ذكر علاقتها الوظيفية .

- سداد رأس المال نقدا

- الحصول على قرض طويل الأجل من البنك العقاري

- شراء آلات نقدا لمشروع صناعى

- شراء سيارات لمشروع تجارى لتجارة الاقشة

- الحصول على قرض قصير الاجل من بنك بورسعيد

- شراء بضاعة بالاجل من مورد تجارى

- ايداع نقدية كحساب جارى بأحد البنوك

- الشراء النقدى لأوراق مالية كاستثمارات قصيرة الاجل .

٤ - فى ١/١/ ١٩٦٨ لشترى ماهر عرفه المحل التجارى الذى كان يمتلكه سامى خميس وكانت أصول والتزامات المحل كالتالى :

الاصول : ١٠٠٠٠ جنيه اراضى ومبانى ، ٥٠٠٠ جنيه أثاث ، ٥٠٠٠

جنيه سيارات ، ٥٠٠٠ جنيه أوراق مالية .

الالتزامات : ٣٠٠٠ جنيه موردون .

وقد حصل ماهر عرقه من بنك القاهرة على قرض يبلغ ٧٠٠٠ جنيهه حتى يمكن سداد ثمن المحل .

والمطلوب : إثبات العمليات السابقة عن طريق قيود اليومية مع ترجيلها للحسابات وذكر نوع الحسابات .

٥ - فيما يلي العمليات المالية التي قامت بها منشأة كمال أبو زيد للنقل السريع خلال شهر يناير ١٩٦٩ .

١ - أسس صاحب المنشأة المشروع برأس مال قدره ٥٠٠٠٠ جنيهه أودع منها ٣٠٠٠٠ بخزينة المحل أما الباقي فتم إيداعه كحساب جارى ببنك الاسكندرية .

٢ - في ٤ / ١ / ١٩٦٩ تم شراء مبنى بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيهه مقسرا المشروع ، وقد تم دفع الثمن نقدا .

٣ - في ٦ / ١ / ٦٩ تم شراء أربعة سيارات نقل ثمن الواحدة ٤٠٠٠ جنيهه لاستخدامها في نشاطه التجارى وقد سدد الثمن بشيك على الحساب الجارى .

٤ - في ٩ / ١ / ٦٩ لشترى أثاث بمبلغ ٤٠٠٠ جنيهه من محلات وصنى وقد سدد الثمن نقدا .

والمطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة في دفتر اليومية العامة .

٢ - ترجيل العمليات للحسابات مع ذكر نوع الحساب .

٦ - فيما يلي العمليات المالية التي قامت بها منشأة الحذاء الحديث :

- ١ - أسس المنشأة طلباً على برأس مال قدره ٢٠٠٠٠ جنيه أودعه خريفة المحل وذلك في ١ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٢ - قامت المنشأة بشراء مبنى يبلغ تكلفته ١٠٠٠٠ جنيه دفعت نقداً في ٢ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٣ - لتأثيث المحل قامت المنشأة بعمل تركيبات بلغت تكلفتها ٤٠٠٠ جنيه ودفعت نقداً في ٥ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٤ - اشترت المنشأة أثاثاً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه دفعت نقداً وذلك في ٦ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٥ - اشترت المنشأة بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من محلات زينة في ٧ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٦ - اشترت المنشأة بضاعة نقداً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه من محلات عروس البحر في ٨ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٧ - حصلت المنشأة على قرض من بنك إسكندرية قيمته ٥٠٠٠ جنيه وذلك في ٩ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٨ - تم إيداع مبلغ القرض كحساب جارى للنشأة في بنك اسكندرية .
- ٩ - باعت المنشأة أحدىة بمبلغ ٨٠٠ جنيه نقداً في ١٠ / ٤ / ٦٩ .

والمطلوب :

- ١ - إجراءات فيود اليومية .
- ٢ - ترجيل العمليات السابقة للحساب مع ذكر نوع الحساب .
- ٣ - بيان نوع العمليات السابقة من ناحية علاقتها الوظيفية .

٢ - بدأ فكرى أعماله التجارية في أول يناير ١٩٧٠ بالعناصر الآتية :

٥٠٠ جنيه أثاث ، ١٠٠٠ جنيه بضاعة ، ٦٠٠ جنيه أوراق مالية ،
٩٠٠ جنيه تقديرة مودعة بمخزينة المحل ، ٥٠٠ جنيه قرض من بنك بورسعيد

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر يناير سنة ١٩٧٠ :

١ - في ١/٢ لإشترى المحل بضاعة من محلات النجمة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه،
سدد نصف ثمنها فورا والباقي يسدد بعد أسبوع .

٢ - في ١/٤ باع المحل بضاعة نقدا إلى سمير بمبلغ ٨٠٠ جنيه .

٣ - في ١/٩ سدد المحل المستحق لمحلات النجمة .

٤ - في ١/١٠ قام المحل بفتح حساب جارى ببنك الاسكندرية عن
طريق ايداع مبلغ ٥٠٠ جنيه فى هذا الحساب .

٥ - في ١/١٥ لإشترى المحل أوراق مالية قيمتها الإسمية ٤٠٠ جنيه
بمبلغ ٣٨٠ جنيه سدد ثمنها بشيك على الحساب الجارى .

٦ - في ١/٢٠ سدد المحل ٢٠٠ جنيه نقدا كجزء من القرض المستحق
لبنك بورسعيد .

٧ - في ١/٣١ سدد المحل مبلغ ١٠٠ جنيه كرتبات وأجور لموظفى
وعمال المحل عن شهر يناير ١٩٧٠ . وكذلك سدد المحل فى نفس التاريخ
مبلغ ٥٠ جنيه لإيجار المحل عن نفس الشهر .

والمطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة مع بيان نوع كل عملية

٢ - ترحيل العمليات السابقة لحسابات دفتر الأستاذ مع بيان نوع الحساب .

٨ - بدأ حسام أعماله التجارية عن طريق شراء منشأة قائمة وهي محلات الأنوار وذلك بمبلغ إجمالي قدره ٦٠٠٠ جنيه . وقد كانت عناصر الأصول والالتزامات لمحلات الأنوار في تاريخ الشراء كالتالي :

الأصول : ٢٠٠٠ جنيه مباني ، ١٠٠٠ جنيه سيارات ، ٣٠٠٠ جنيه بضاعة
٦٠٠ جنيه دين مستحق على العميل كمال ، ٤٠٠ جنيه دين مستحق
على العميل وجدي .

الالتزامات : ٤٠٠ جنيه قرض من بنك الاسكندرية ، ٦٠٠ جنيه دين
مستحق على المنشأة لشركة الأهرام .

ولكي يتمكن حسام من سداد الدين فقد إقترض من بنك بورسعيد مبلغ ٢٠٠٠
جنيه لمدة ٦ شهور بفائدة ٤٪ .

والمطلوب :

١ - اثبات عملية الشراء بدفاتر محلات حسام (المنشأة الجديدة) مع بيان
نوع العملية .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ مع ذكر نوع
الحساب .

الفصل الخامس

العمليات الإيرادية

أولاً : عمليات تحقيق الإيراد

- عمليات المبيعات
- عمليات مردودات المبيعات
- عمليات تحقيق الإيراد السنوى

ثانياً : عمليات التكاليف اللازمة لتحقيق الإيراد

- عمليات الشراء
- الشراء النقدي والآجل
- مردودات المشتريات
- مصاريف نقل المشتريات
- خصومات الشراء
- المصروفات البيعية
- المصروفات الادارية
- المصروفات المالية

بعد أن يتم تأسيس المشروع والحصول على الأموال اللازمة من الملاك والمقرضين ، يقوم المشروع باستخدام أموال الملكية والاقتراض في الاستثمارات التي يتطلبها النشاط في الأصول الطويلة والقصيرة الأجل ، وبعد ذلك من البديهي أن يزاوِل المشروع نشاطه المادي من بيع وشراء وذلك عن طريق العمليات الايرادية . ويقصد بالعمليات الايرادية ، أنها العمليات التي يزاوِلها المشروع بفرض تحقيق الايراد ، وتضمن هذه العمليات :

١ - عمليات تحقيق الايراد:

وهي عمليات البيع وأداء الخدمات ، فالمشروع التجاري يشتري البضاعة من الموردين بفرض إعادة بيعها وتحقيق الايراد .

والمشروع الصناعي يشتري المواد الأولية ، ثم يقوم بعمليات تصنيعها لتكون منتجا تاما . أما مشروعات الخدمات مثل النقل والتأمين والقوى المحركة فتؤدي هذه الخدمات إلى الغير بفرض تحقيق الايراد ، ولهذا تعد عمليات البيع وأداء الخدمات عمليات إيرادية يتولد عنها تدفق الايراد للشروع .

٢ - العمليات اللازمة لتحقيق الايراد :

لكي تتم عملية البيع فيجب القيام ببعض الأنشطة والمهام وتتكلف المنشأة بعض التكاليف في سبيل أداء هذه الأنشطة بفرض تحقيق الايراد . فالبضاعة

المباعة في المشروع التجارى نجد أنها تكلفت ثمن الشراء ثم تكاليف النقل والتخزين، وكذلك هناك بعض المصروفات اللازمة للقيام بالجهود البيعية، وكذلك مصاريف لازمة للنشاط الادارى وكل هذه العمليات تعد لازمة لتحقيق الإيراد .

أما في المشروع الصناعى فإن الأمر يستلزم شراء المواد الأولية ، سداد أجور العمال ، وسداد مصاريف الوقود والقوى المحركة وغيرها من المصروفات اللازمة للحصول على الانتاج علاوة على سداد المصروفات اللازمة للجهود البيعية والادارية وهذه العمليات أيضا تعد عمليات لازمة لتحقيق الإيراد .

وفي مشروعات الخدمات فإن الأمر يتطلب دفع النفقات والتكاليف اللازمة لتقديم الخدمة للعميل وتعد هذه العمليات لازمة لتحقيق الإيراد ومن العرض السابق يتضح أن العمليات الإيرادية تتضمن ناحيتين :

١ - الحصول على الإيراد نتيجة المبيعات أو أداء الخدمات .

٢ - تحمل التكاليف والمصاريف المختلفة التى تشمل فى تكلفة المبيعات والخدمات ومصاريف النشاط البيعى والادارى .

ولهذا تبين العمليات الإيرادية نتيجة نشاط المشروع من ربح أو خسارة وذلك عن طريق مقارنة حصيله المبيعات أو الخدمات بالتكاليف والمصروفات . وتسجل العمليات الإيرادية فى حسابات يطلق عليها الحسابات الاسمية، والفرص من إعدادها هو تسجيل أنشطة المشروع فى مجال تحقيق الإيراد والتكاليف اللازمة لتحقيقه ثم تفرغ أرصدة هذه الحسابات فى نهاية الفترة فى قائمة الأرباح والخسائر لبيان نتيجة نشاط المشروع عن الفترة .

وسوف نبين فى هذا الفصل كيفية تسجيل وترحيل العمليات الإيرادية .

أولا . عمليات تهليك الايراد

الايرادات هي الاصول المتدفقة من العملاء . الشروع بشروع نتيجة قيام المشروع ببيع بضاعته أو أداء الخدمات ، والاصول المتدفقة الشروع من العملاء قد تكون نقدية في حالة البيع النقدي ، وقد تكون على شكل حقوق مالية للمشروع لدى الغير كما في حالة البيع الآجل ، ومن ذلك أن عمليات تحقيق الايراد في المشروعات تنحصر أساسا في نوعين :

١ - البيع النقدي

٢ - البيع الآجل

مثال : بلغت مبيعات منشأة سعيد أبو شقرة لتجارة الازمشة في ١٩٦٩/١/٥ مبلغ ٣٠٠٠ جنيه نقدا .

قيد اليومية

٦٩/١/٥		من > النقدية	٣٠٠٠	
		الى > للمبيعات	٣٠٠٠	
		إثبات للمبيعات النقدية الى		
		تمت اليوم		

منه > النقدية (حساب حقيقي) له

		الى > للمبيعات	٦٩/١/٥	
--	--	----------------	--------	--

منه > للمبيعات (حساب إسمي) له

٦٩/١/٥	من > النقدية	٣٠٠٠		
--------	--------------	------	--	--

٨٢ د مقسمة في علم المحاسبة د

ويلاحظ أن البضاعة المباعة تسجل في حساب المبيعات وهو حساب اسمي
بسر البيع أما البضاعة المشتراة فتسجل في حساب المشتريات بسر التكلفة .

مثال : باعت منشأة سيد أبو النور لتجارة الاقمشة بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه
على الحساب لحلات أبو خطوة في ١٦/١/١٩٦٩ .

قيد اليومية

٤٠٠٠	٤٠٠٠	من > / أبو خطوة إلى > / المبيعات اثبات مبيعاتنا إليه على الحساب	١٦/١/١٩٦٩
------	------	---	-----------

منه > / أبو خطوة (حساب شخصي) له

٤٠٠٠	إلى > / المبيعات	١٦/١/٦٩	
------	------------------	---------	--

منه > / المبيعات (حساب إسمي) له

		٤٠٠٠	من > / أبو خطوة	١٦/١/٦٩
--	--	------	-----------------	---------

ويلاحظ أنه لما كانت المبيعات على الحساب ، فإنه حساب العميل يحمل مدينا
بقيمتها وهو حساب شخصي ، وعندما يقوم العميل بسداد المبلغ المستحق عليه ،
فيحمل حساب النقدية مدينا وحساب العميل دائننا .

فلو فرضنا أن أبو خطوة سدد المبلغ المستحق عليه نقداً في ١٠/١/١٩٦٩ فإن اليومية والحسابات تظهر كما يلي :

٤٠٠٠	من > / النقدية	١٠ - ١ - ٦٩
٤٠٠٠	الى > / أبو خطوة	
	إثبات سداد أبو خطوة للمبالغ المستحقة عليه نقداً	

منه > / النقدية (حساب حقيق) له

٤٠٠٠	الى > / أبو خطوة	١٠/١/٦٩
------	------------------	---------

منه > / أبو خطوة (حساب شخصي) له

	من > / النقدية	١٠/١/٦٩
--	----------------	---------

ويلاحظ أن عمليات البيع الآجل هي عمليات مالية إلا أن التحصيل النقدي لا يتم وقت البيع ولكنه يتم في تاريخ لاحق .

مردودات البيعات :

قد يرى العميل أن البضاعة التي استلمها من المنشأة بها عيوب خطيرة ، أو أنها غير مطابقة المواصفات المتفق عليها لهذا يرد العميل المنشأة البضاعة التي سبق توزيعها ويرسل لها إشعاراً مديناً ، ولهذا يفتح حساب جديد في الدفاتر اسمه

حساب مردودات المبيعات ، وهو حساب اسمي يحمل مدينة بقيمة مردودات المبيعات كما يحمل حساب العميل الذي رد البضاعة دائناً .

مثال : في ١٩٦٨/٧/٢٣ رد العميل سميح سامح بضاعة كان قد اشتراها من منشأة عروس البحر بمبلغ ٣٠٠ جنيه ، وذلك لعدم مطابقتها المواصفات .
قيد اليومية

٢٣ - ٧ - ٦٩		من > / مردودات للمبيعات الى > / سميح سامح أثبت مردودات للمبيعات التي ردها العميل سميح	٣٠٠	٣٠٠
-------------	--	--	-----	-----

منه له > / مردودات للمبيعات

٢٣ - ٧ - ٦٩		الى > / سامح سميح	٢٣/٧/٦٩	
-------------	--	-------------------	---------	--

منه له > / سامح سميح

٢٣ - ٧ - ٦٩	من > / مردودات المبيعات	٣٠٠		
-------------	----------------------------	-----	--	--

الإيرادات من الأنشطة الترفيهية .

تعد ذبيمات البضاعة المصدر الرئيسي لإيرادات المشروع ولكن بجانب ذلك فإن المشروع قد يحصل على إيرادات عرضية من بعض الأصول التي يملكها ، ومثل

هذا الايراد يعد ايراداً فرعياً ، مثال ذلك أن يمتلك المشروع مباني يؤجرها إلى الغير فيعتبر الايجار ايراداً فرعياً، وكذلك الحال إذا كان المشروع يمتلك أوراقاً مالية فإن ايراد الأوراق المالية يعتبر ايراداً فرعياً .

مثال : ١٩٦٩/١/٣٠ حصل المشروع على مبلغ ٢٠٠ جنيه ايجار عقار يمتلكه ويؤجره للغير .

٢٠٠	من > النقدية إلى > / الأيجار أرباح تحصيل الأيجار من الابن المؤجر إلى عبد الرحيم	٢٠٠	٢٠٠ - ١ - ٦٩
-----	--	-----	--------------

منه > / النقدية (حساب حقيقي) له

٢٠٠	إلى > / الأيجار	٢٠٠ - ١ - ٦٩	
-----	-----------------	--------------	--

منه > / الأيجار (حساب اسمي) له

	٢٠٠ من > / النقدية ..	٢٠٠ - ١ - ٦٩	
--	-----------------------	--------------	--

مثال : في ١٩٦٩/٦/٣٠ بلغت إيرادات الأوراق المالية التي تمتلكها منشأة هابى مبلغ ٢٥٠ جنيه حصلت عليها نقداً .

قيد اليومية :

٢٥٠	٢٥٠	من > / التقديمية الى > / ايرادات الأوراق المالية اثبات تحصيل ايرادات الأوراق المالية	٢٠-٦-٦٩
-----	-----	---	---------

منه	له	> / التقديمية
٢٥٠	الى > / ايرادات الأوراق المالية	٢٠-٦-٦٩

منه	له	> / إيرادات الأوراق المالية
	٢٥٠	من > / التقديمية
		٢٠/٦/٦٩

ثانيا : عمليات التكاليف اللازمة لتحقيق الإيراد

١ - عمليات الشراء .

تسجل مشتريات البضاعة في حساب المشتريات وهو حساب اسمي وذلك بسعر التكلفة وهو سعر الفاتورة التي يرسلها البائع ، وقد تم المشتريات نقدا ، وقد تم بالاجل .

مثال : ١٩٦٩/٤/١ اشترت محلات صبرى رمزي لتجارة الملابس بضاعة من شركة ادفيثا بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه دفعت نقداً .

وفي ١٩٦٩/٤/٢١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه على الحساب من شركة قها . ويفترض أن رصيد النقدية أول الفترة ١٥٠٠٠ جنيه .

ليود اليومية

١٩٦٩/٤/١	من > المشتريات الى > النقدية اثبات المشتريات النقدية من شركة ادفيتا	٢٠٠٠	٢٠٠٠
١٩٦٩/٤/٢١	من > المشتريات الى > شركة قها اثبات المشتريات على الحساب من شركة قها	٢٠٠٠	٢٠٠٠

تصوير الحسابات :

منه > المشتريات (أسمى) له

٢٠٠٠	الى > النقدية	١ - ٤		
٢٠٠٠	الى > شركة قها	٢١ - ٤		

منه > النقدية (حساب حقيق) له

١٥٠٠٠	رصيد أول الفترة	١/١/٦٩	٢٠٠٠	من > المشتريات	١/٤/٦٩
-------	-----------------	--------	------	----------------	--------

منه > شركة قها (شخصي) له

			٢٠٠٠	من > المشتريات	٢١/٤
--	--	--	------	----------------	------

مردودات المشتريات .

عندما تجد المنشأة التي اشترت البضاعة أن البضاعة التي اشترتها عيوب جسيمة وأنها لا تتفق مع المواصفات التي سبق الاتفاق عليها مع البائع ، فإنها تقوم برد البضاعة الورد وترسل إليها شعارا مع البضاعة ، وثبتت هذه العملية بالدفاتر يجعل حساب المورد لدينا وحساب مردودات المشتريات دائنا هذا ويعتبر حساب مردودات المشتريات حساب اسمى .

مثال : في ٢٢/٤/١٩٦٩ تبن المنشأة صبرى التجارية أن هناك بضاعة مشتراة تكلفتها ٥٠٠ جنيه غير مطابقة للمواصفات الواردة بعقد الشراء من شركة . فما قامت برد هذه البضاعة إلى الشركة وأرسلت معها اشعاراً مدينا بقيمة .

فيد اليومية

٥٠٠	٥٠٠	من > / شركة قها الى < / مردودات المشتريات اثبات البضاعة التي ردت الى شركة قها	٢٢ - ٤ - ٦٩
-----	-----	---	-------------

منه ح / مردودات المشتريات (اسمى) له

	٥٠٠	من > / شركة قها	٢٢ / ٤
--	-----	-----------------	--------

منه ح / شركة قها (حقيقى) له

٥٠٠	الى > / مردودات المشتريات	٢٢ - ٤	
-----	------------------------------	--------	--

مصرفات نقل المشتريات :

تختلف عقود الشراء فيما يتعلق بمصرفات نقل المشتريات ، فبعض العقود ينص فيما على أن التسليم على المشتري ، وفي هذه الحالة لا تتحمل المنشأة المشتري أية تكلفة لنقل المشتريات، وفي عقود أخرى ينص على أن التسليم على البائع، وفي هذه الحالة فإن المنشأة المشتري لا بد وأن تقوم بنقل المشتريات .

والمصاريف التي تدفعها المنشأة لنقل المشتريات هي مصاريف نقل المشتريات أو مصاريف النقل الداخلى كما يطلق عليها عادة . ويعتبر حساب مصاريف نقل المشتريات حساباً اسمياً لأنه يمثل حساب مصرفات .

مثال : فى ٥ - ٨ - ١٩٦٩ اشترت منشأة أبو زهرة بضاعة من منشأة ذهب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه دفعت نقداً وكانت شروط الشراء التسليم على البائع وفي نفس اليوم قامت منشأة السهم بنقل المشتريات الى مخازن منشأة أبو زهرة نظير مبلغ ٥٠ جنيه ، سددتها المنشأة بشيك على الحساب الجارى بنك الإسكندرية .

قيد اليومية

١٩٦٩/٨/٥	من / المشتريات الى / النقدية اثبات للمشتريات النقدية من محلات أبو الذهب	٣٠٠٠	٣٠٠٠
١٩٦٩/٨/٥	من / مصرفات نقل المشتريات الى / الحساب الجارى بنك الاسكندرية اثبات سداد مصرفات نقل المشتريات بشيك على الحساب الجارى بنك الاسكندرية	٥٠	٥٠

منه	ح/ المشتريات (حساب اسمي)				له
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩ - ٨ - ٥			

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)				له
			٣٠٠٠	من ح/ المشتريات	٦٩/٨/٥

منه	ح/ مصروفات نقل المشتريات (حساب اسمي)				له
٥٠	الى ح/ الحساب الجاري بنك الاسكندرية	٦٩ - ٨ - ٥			

منه	ح/ الحساب الجاري بنك الاسكندرية (حساب شخصي)				له
			٥٠	من ح/ مصروفات نقل اشتريات	٦٩/٨/٥

لمصوبات الشراء :

هي المبالغ التي تسمح المنشأة البائعة بخصمها من ثمن البيع وتقسم الى :

أ - الخصم التجاري .

ب - مسموحات الشراء .

ج - خصم الكمية .

د - الخصم النقدي .

وفيما يلي نعرض لهذه الأنواع بشيء من التفصيل .

١ - الخصم التجارى .

فمنح المنشأة الباتمة خصما تجاريا الى المنشأة المشترية نتيجة المساومة التي تقوم بها المنشأة المشترية لتخفيض سعر شرائها ، وعلى هذا الأساس تتم عملية الشراء بسعر شراء جديد يختلف عن السعر الأول ، ويسمى الفرق بين السعرين الخصم التجارى، ويظهر الخصم التجارى فى فاتورة الشراء فقط حيث يظهر السعر الاصلى والسعر بعد الخصم . ولا يؤثر الخصم التجارى على قيود المشتريات حيث تسعر المشتريات بالسعر المتفق عليه وهو السعر بعد الخصم التجارى .

مثال : فى ١-٩-١٩٦٩ اشترت منشأة الفصالات الحديثة من شركة لوتس لإنتاج الفصالات عشرون غسالة سعر الواحدة ١٠٠ جنيه وقد رأت شركة لوتس منح المنشأة المشترية خصما تجاريا قدره ١٠ ٪ من سعر البيع ودفعت الشركة المشترية الثمن نقدا .

١٨٠٠	من > / المشتريات	١٨٠٠	الى > / النقدية	١٠٠ ٪ من سعر البيع	١٩٦٩ - ٩ / ١
------	------------------	------	-----------------	--------------------	--------------

منه > / المشتريات (اسمى) له

١٨٠٠	الى > / النقدية	١٩٦٩ - ٩ - ١			
------	-----------------	--------------	--	--	--

منه > / النقدية (حقيقى) له

			١٨٠٠ من > / المشتريات	١٩٦٩ - ٩ - ١	
--	--	--	-----------------------	--------------	--

ويلاحظ الآتي :

١ - الخصم التجاري ١٠ ٪ من سعر البيع فيكون ثمن الشراء

٢٠ غسالة $\times ١٠٠$ جنيه $\times \frac{٩٠}{١٠٠}$ السعر بعد الخصم = ١٨٠٠ جنيه

ويكون مقدار الخصم $\frac{١٠}{١٠٠} \times ٢٠ \times ١٠٠ = ٢٠٠$ جنيه

٢ - لا يفيد الخصم التجاري بل تثبت المشتريات بسعر الشراء الجديد .

ب - مسموحات الشراء .

قد تتأخر المنشأة البائنة في توريد البضاعة المشتريّة ، ولذلك يرى البائع أن يعرض المنشأة المشتريّة عن هذا التأخير حفاظا على علاقته الودية معها وذلك بأن يمنحها خصما في صورة تنازل عن نسبة معينة من قيمة البضاعة المباعة ، وهناك سبب آخر لمنح مسموحات الشراء وهو أن البضاعة التي وردها البائع قد تكون مخالفة للوصافات ، فبدلا من أن يقوم المشتري بردها فإن البائع يتنازل عن نسبة معينة من قيمة البضاعة المباعة لإغراء المشتري على الاحتفاظ بالبضاعة دون ردّها .

ونظراً لأن البضاعة التي يبيع المنشأة قد سجلت بحساب المشتريات بالثمن الأصلي لذلك يجب تسجيل مسموحات المشتريات بحساب إسمي حيث تجعل المنشأة البائنة مدينة ويحمل حساب مسموحات المشتريات دائناً .

مثال : اشترت منشأة وائل رضا الأحذية بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠ جنيه من منشأة المختار وقد وجدت المنشأة أن البضاعة غير مطابقة للوصافات . وفي ١٥-٣-١٩٦٩ عرضت منشأة المختار على منشأة وائل أن تحتفظ بالبضاعة نظير منحها مسموحات قدرها ٥٠ جنيه وقد وافقت المنشأة على هذا العرض .

قيد اليومية :

٦٩/٣/١٣		من > المشتريات الى > منشأة المختار اينبات شراء بضاعة على الحساب من منشأة المختار	٣٠٠	٣٠٠
٦٩/٣/١٥		من > منشأة المختار الى > مسموحات الشراء اينبات قيمة مسموحات الشراء التي منحها لنا منشأة المختار	٥٠	٥٠

منه > المشتريات (اسمى) له

			٦٩-١-١	الى > منشأة المختارة	٣٠٠
--	--	--	--------	----------------------	-----

منه > منشأة المختار (حساب شخصى) له

٦٩-٣-١٣	من > المشتريات	٣٠٠	٦٩-٣-١٥	الى > مسموحات الشراء	٥٠
---------	----------------	-----	---------	-------------------------	----

منه > مسموحات الشراء (اسمى) له

٣-١٥	من > منشأة المختار	٥٠			
------	--------------------	----	--	--	--

ج - خصم الكمية .

يمنح البائع لشترى خصم الكمية لتشجيعه على شراء كميات كبيرة من السلعة .
فلو فرضنا أن منشأة وائل عبد الحليم لبيع الحلويات تضع الشروط الآتية لمنح
خصم الكمية :

١٠٠	وحدة الأولى	—
١٠٠	د الثانية	٠.٥٪
١٠٠	د الثالثة	٠.٧٪
مازاد على ذلك	١٠٪	

وكان سعر بيع الوحدة عشرة جنيهات ، وقد اشترت منشأة سامى صبرى من
منشأة وائل عبد الحليم ٤٠٠ وحدة على الحساب وذلك فى ٢٠-٨-١٩٦٩ .

قيد اليومية

٤٠٠٠	من > / المشتريات	٢٠-٨-٦٩
٤٠٠٠	الى > / وائل عبد الحليم	
	اثبات المشتريات من وائل عبد الحليم	
	على الحساب	
٢٢٠	من > / وائل عبد الحليم	٢١-٨-٦٩
٢٢٠	الى > / خصم الكمية	
	اثبات خصم الكمية حسب عقد الشراء	

منه > / المشتريات (اسمى) له

٤٠٠٠	الى > / وائل عبد الحليم	٢١-٨-٦٩
------	-------------------------	---------

منه	ح/ وائل عبد الحليم (شخصي)				له
٢٢٠	الى ح/ خصم الكمية	٦٩-٨-٢١	٤٠٠٠	من ح/ المشتريات	٨/٢١
منه	ح/ خصم الكمية (اسمى)				له
			٢٢٠	من ح/ وائل عبد الحليم	٦٩/٨/٢١

وقد احتسب خصم الكمية على الأساس الآتى :

الخصم

١٠٠	وحدة الاولى
١٠٠	الثانية $100 \times 10 \times \frac{1}{3} = 50$ جنيه
١٠٠	الثالثة $100 \times 10 \times \frac{7}{3} = 70$
١٠٠	الرابعة $100 \times 10 \times \frac{10}{3} = 100$
٢٢٠	

٥ - الخصم النقدي

بالنسبة للشركات التى تبيع بالنقد وبآجل فإنها تحدد سعرين ، سعر البيع النقدي ، سعر البيع الآجل الذى يكون عادة أعلى من السعر الاول نظرا لأن البائع لن يستلم من المشتري الثمن فى الحال مما يحرمه من فرص إستغلال هذه الأموال فى أنشطته المتنوعة . ولكن البائع يضع أمام المشتري بآجل حوافر تشجعه على السداد النقدي فى وقت مبكر حتى يمكن إستغلال النقدية فى نشاطه ، لذلك يحدد له مدة معينة إذا قام خلالها المشتري بسداد الثمن فإن البائع يمنحه خصما نقديا ، أما إذا لم يتم بالسداد خلال هذه الفترة ، فإنه يلتزم بسداد المبلغ بالكامل فى

التاريخ المحدد لذلك، وإذا قام المشتري بالسداد خلال فترة التمتع بالخصم النقدي فإنه يسدد المبلغ ناقصاً الخصم ويسمى في هذه الحالة الخصم المكتسب وهو حساب اسمي يمثل أحد حسابات الإيراد الفرعية .

أما بالنسبة للبائع فإن الخصم النقدي يسمى الخصم المسموح به وهو حساب اسمي يمثل أحد جوانب التكلفة لأن العميل يسدد مبلغ أقل من الثمن الإجمالي .

مثال : في ١-١-١٩٦٩ اشترت منشأة سعيد مدحت بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه على الحساب من منشأة محمد عبد الفتاح وكانت شروط السداد منح العميل خصماً قدره ٣ ٪ / إذا سدد خلال العشرة أيام الأولى أما إذا لم يقم بذلك فيجب عليه حينئذ أن يسدد المبلغ بالكامل في نهاية الشهر . وقد قامت منشأة سعيد بالسداد في ٦-١-١٩٦٩ .

٦٩-١-١	من ح / للشتریات الى ح / محمد عبد الفتاح إثبات الشتریات الآجلة من محمد عبد الفتاح (خصم ٣ ٪ / إذا تم السداد خلال عشرة أيام)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
١٩٦٩-١-٦	من ح / محمد عبد الفتاح الى مذكورين ح / النقدية ح / الخصم المكتسب اثبات سداد المبلغ لمحمد عبد الفتاح بعد خصم نقدي ٣ ٪ /	٢٩١٠ ٩٠	٣٠٠٠

منه ح/ المشتريات (حساب اسمي) له

٣٠٠٠	الى ح/ محمد عبد الفتاح ٦٩/١/١			
------	-------------------------------	--	--	--

منه ح/ محمد عبد الفتاح (شخصي) له

٣٠٠٠	الى المذكورين	٦٩/١/٦	٣٠٠٠	من ح/ المشتريات	٦٩/١/١
------	---------------	--------	------	-----------------	--------

منه ح/ النقدية (حساب حقيقي) له

			٢٩١٠	من ح/ محمد عبد الفتاح	٦٩/١/٦
--	--	--	------	-----------------------	--------

منه ح/ الخصم المكتسب (حساب اسمي) له

			٩٠	من ح/ محمد عبد الفتاح	٦٩/١/٦
--	--	--	----	-----------------------	--------

ويلاحظ أن الخصم النقدي احتسب بواقع ٣ / فتكون ٣٠٠٠ × ٣ = ٩٠ جنيه ولكن إذا مرت العشرة أيام دون السداد فإن منشأة سعيد مدحت تكون ملزمة بسداد ٣٠٠٠ جنيه بالكامل دون التمتع بأى خصم .

٢ - المصروفات البيعية :

تتفق المصروفات البيعية من أجل القيام بالنشاط البيعى مثال ذلك الاجور والمرتبات التى تمنح لرجال البيع . وكذلك لإيجار المعارض التى
م ٩ « مقدمة في علم المحاسبة »

يؤجرها المشروع ، ومصروفات نقل البضاعة للعملاء . إذا كان التسليم محل المشتري وكذلك نفقات الإعلان عن السلع والمنتجات حتى يجذب المشروع اليه عملاء جدد .

وتخصص حسابات مستقلة للمصروفات البيعية، وتعتبر هذه الحسابات إسمية لأنها حسابات تتعلق بعمليات إيرادية حيث تهدف إلى تحقيق الإيراد .

مثال : (١) في ١/١/١٩٦٩ دفعت منشأة شهر زاد لأدوات التجميل مبلغ ٢٠٠٠ جنيه قيمة المرتبات والأجور لموظفي وعمال البيع .

(٢) في ٢/١/١٩٦٩ دفعت المنشأة مبلغ ٣٠٠ جنيه إلى شركة الشرق للتأمين قيمة إيجارات المعارض .

(٣) في ٣/١/١٩٦٩ بلغت مصاريف نقل المبيعات للعملاء ٦٠٠ جنيه وقد سدتها المنشأة نقداً .

(٤) في ٤/١/١٩٦٩ دفعت مبلغ ٥٠٠ جنيه إلى مجلات وصحف عربية وذلك ثمن نشر إعلانات بهذه الصحف والمجلات .

قيد اليومية

٦٩/١/١	من ح/ المرتبات والأجور الى ح/ التقديرة سداد المرتبات والأجور عن شهر ديسمبر ١٩٦٨	٢٠٠٠	٢٠٠٠
٦٩/١/٢	من ح/ الايجار الى ح/ التقديرة سداد ايجار المدارس لشركة الفرق للتأمين	٣٠٠	٣٠٠
٦٩/١/٣	من ح/ مصاريف قل المبيعات الى ح/ التقديرة سداد مصاريف قل المبيعات	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/١/٤	من ح/ الاعلان الى ح/ التقديرة اثبات سداد مصاريف الاعلان في الصحف وامجلات	٥٠٠	٥٠٠

تصور الحسابات

له	ح/ المرتبات والأجور (اسمى)	منه
	٦٩/١/١	الى ح/ التقديرة ٢٠٠٠
له	ح/ الايجار (اسمى)	منه
	٦٩/١/٢	الى ح/ التقديرة ٣٠٠

منه	ح/ مصاريف نقل المبيعات (اسمى)	له
٦٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٣

منه	ح/ الاعلان (اسمى)	له
٥٠٠	الى ح/ النقدية	

منه	ح/ النقدية (حقيقى)	له
		٦٩/١/١ من ح/ المرتبات والأجور
		٦٩/١/٢ من ح/ الايجار
		٦٩/١/٣ من ح/ مصاريف نقل المبيعات
		٦٩/١/٤ من ح/ الاعلان
		٢٠٠٠
		٣٠٠
		٦٠٠
		٥٠٠

٣ - اجراءات تسجيل للمصروفات الادارية :

تشمل المصروفات الادارية ، كافة المصروفات التى تتعلق بالنشاط الادارى ، ومن أمثلتها مرتبات الاداريين والمطبوعات والأدوات الكتابية التى تستخدمها الادارة ومصاريف السيارات ، والاضاءة . والانتقال ، والمصروفات النثرية .

مثال : فى ١٩٦٩/١/٣١ سددت منشأة سامح مبلغ ٥٠ جنيه قيمة المرتب الشهرى للدير المساعد المنشأة ، كما سددت مبلغ ٤ جنيه قيمة المطبوعات والأدوات الكتابية .

فيد اليومية

٦٩/١/٣١	من ح/ المرتبات الى ح/ التقديرة اثبات سداد مرتب المدير للمساعد المنشأة	٥٠	٥٠
٦٩/١/٣١	من ح/ مصروفات ادارية الى ح/ التقديرة اثبات سداد قيمة المطبوعات والأدوات الكثائية المستعملة في أغراض الادارة	٤٠	٤٠

منه / المرتبات (إسمى) له

٥٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/٣١		
----	-----------------	---------	--	--

منه / التقديرة (حقيقى) له

٥٠	من ح/ المرتبات	٦٩/١/٣١		
٤٠	من ح/ المصروفات الادارية	٦٩/١/٣١		

منه / مصروفات ادارية (إسمى) له

٤٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/٣١		
----	-----------------	---------	--	--

١ - إجراءات تسجيل المصروفات المالية :

تشمل المصروفات المالية كافة المصروفات المتعلقة بالنشاط التمويلي . مثل فوائد القروض ومصاريف البنك .

مثال : في ١٩٦٩/٣/١ سددت منشأة رأفت مبلغ ١٠٠ جنيه فوائد قروض لبنك العقارى .

وفي ١٩٦٩/٣/٢ أبلغ بنك الاسكندرية المنشأة أن المصاريف المتعلقة بالحساب الجارى تبلغ ١٠ جنيه وقد قام البنك بخصمها من الحساب الجارى .

٦٩/٣/١	من ح/ القوائد	١٠٠	١٠٠٠
	الى ح/ البنك العقارى	١٠٠	
	اثبات استحقاق القوائد لبنك العقارى		
٦٩/٣/١	من ح/ البنك العقارى	١٠٠	١٠٠
	الى ح/ النقدية	١٠٠	
	اثبات سداد فوائد البنك العقارى		
٦٩/٣/٢	من ح/ مصاريف البنك	١٠	١٠
	الى ح/ الحساب الجارى بالبنك	١٠	
	اثبات مصاريف البنك المستحقة لبنك اسكندرية		

منه	ح/ القوائد (إسمى)			له
١٠٠	الى ح/ البنك العقارى	٦٩/٣/١		

منه	ح/ مصاريف البنك (إسمى)			له
١٠	الى ح/ الحساب الجارى بالبنك	٦٩/٣/٢		

منه	ح/ البنك العقارى (شخصى)			له
١٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩/٢/١	١٠٠	من ح/ القوائد ٦٩/٣/١

منه	ح/ النقدية (حقيقى)			له
			١٠٠	من ح/ البنك العقارى ٦٩/٣/١

منه	ح/ الحساب الجارى بالبنك (بنك اسكندرية)			له
			١٠٠	من ح/ مصاريف البنك ٦٩/٣/٢

وهذا نكون قد استعرضنا إجراءات تسجيل وترحيل العمليات التمويلية والاستثمارية والايرادية ، وسنقوم فى الفصل السادس (التامم) بدراسة الدورة الكاملة لتسجيل العمليات .

مسحوبات مالك المشروع

قد تأخذ مسحوبات مالك المشروع أحد شكلين :

أولاً - المسحوبات النقدية

وهذه المسحوبات يستخدمها المالك في أغراضه الشخصية التي لا تتعلق بنشاط المشروع . وفي هذه الحالة يحمل حساب المسحوبات مديناً ويحمل حساب النقدية دائناً .

مثال : في ٢١/٣/١٩٦٩ سحب مالك مشروع الأحذية الحديثة مبلغ ٥٠ جنيه من صندوق المشروع .

قيد اليومية

٥٠	من ح/ المسحوبات الى ح/ النقدية إثبات المسحوبات النقدية لمالك المشروع	٥٠	٦٩/٣/٢١
----	--	----	---------

وعند ترحيل هذه العملية إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ يخصم حساب جديد المسحوبات وهو حساب شخصي يخص المالك .

الترحيل إلى دفتر الأستاذ :

منه	ح/ المسحوبات (حساب شخصي)	له
٥٠	الى ح/ النقدية	٦٩/٣/٢١
منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
	٥٠	من ح/ المسحوبات
		٦٩/٣/٢١

لانيا - مسجوعات البضاعة

قد يقوم مالك المشروع بنسحب جزءاً من البضاعة التي سبق أن اشتراها المشروع والتي قيدت بحساب المشتريات وهذه البضاعة يقوم المالك باستهلاكها أو التصرف فيها شخصياً .

وتقيم مسجوبات المالك من البضاعة على أساس سعر التكلفة ، وإذا يجعل حساب المسجوبات مدينا ، كما يجعل حساب المشتريات دائناً لكي يمثل رصيد المشتريات قيمة المشتريات التي قامت المنشأة بالتجار فيها .

مثال : في ١٩٦٩/٨/٢ اشترت منشأة المسجوبات الحديثة بضاعة نقداً بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه .

وفي ١٩٦٩/٨/٨ سحب مالك المشروع مسجوبات لاستعماله الشخصي وتبلغ تكلفتها ١٠٠ جنيه .

قيود اليومية

٦٩/٨/٢	من ح/ المشتريات الى ح/ التقديرة اثبات المشتريات التقديرة	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٦٩/٨/٨	من ح/ المسجوبات الى ح/ المشتريات اثبات مسجوبات مالك المشروع	١٠٠	١٠٠

الترحيل لحسابات الاستلام

منه	ح/ المشتريات (إسمى)	له
٥٠٠٠ الى ح/ النقدية	٦٩/٨/٣ ١٠٠ من ح/ المسحوبات	٦٩/٨/٨

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
	٥٠٠٠ من ح/ المشتريات	٦٩/٨/٣

منه	ح/ المسحوبات (شخصي)	له
١٠٠ الى ح/ المشتريات	٦٩/٨/٨	

ويلاحظ أن حساب المسحوبات حساب شخصي يظهر في الميزانية مطروحا من حقوق المالك .

الحساب الجارى لمالك المشروع :-

بجانب حساب المسحوبات الذى تقيد فيه مسحوبات مالك المشروع ، قد يخصص حساب شخصي آخر يمثل الحساب الجارى لمالك المشروع ، ويحول إلى هذا الحساب صافي الأرباح التى حققها المشروع فى نهاية الفترة ، وذلك إذا أراد المالك أن يظل رأسماله ثابتا من فترة لأخرى . أما إذا أراد المالك أن يضيف صافي ربحه إلى رأس المال فإذا رأس المال سوف يزيد بمقدار صافي الربح وينخفض بمقدار صافي الخسارة . وغالبا ما نجد مالك المشروع يخصص حسابا جارا يسوى فيه صافي الربح ومسحوباته .

مثال : بلغت المسحوبات التقديرية لمالك منشأة الأزياء الحديثه ٢٠٠ جنيه
 وبلغت صافي الأرباح في نهاية العام ٨٠٠٠ جنيه ، وقد حول صافي الربح إلى
 الحساب الجاري لمالك المنشأة ، وقد تم قفل حساب المسحوبات في الحساب
 الجاري لمالك المنشأة .

قيود اليومية

		من ح/ المسحوبات إلى ح/ التقديرية اثبات المسحوبات التقديرية لمالك المصروع	٢٠٠	٢٠٠
		من الحساب الختامي إلى ح/ جرى ماله المصروع اثبات قفل صافي الأرباح في الحساب الجاري لمالك المصروع	٨٠٠٠	٨٠٠٠
		من ح/ الجاري لمالك المصروع إلى ح/ المسحوبات اثبات قفل المسحوبات في الحساب الجاري لمالك المصروع	٢٠٠	٢٠٠

التحويل لحساب الاستهلاك :

منه ح/ المسحوبات (شخصي) له

		من ح/ جرى ماله المصروع	٢٠٠			إلى ح/ التقديرية	٢٠٠
			٢٠٠				٢٠٠

منه				له			
٢٠٠				٨٠٠٠			
٧٨٠٠				٨٠٠٠			
٨٠٠٠				٨٠٠٠			

ويلاحظ أن رصيد الحساب الجارى لمالك المشروع يظهر فى الميزانية فى نهاية الفترة كجزء من حقوق مالك المشروع .

اسئلة وتمارين الفصل الخامس

- ١ - ما المقصود بالعمليات الايرادية ؟
- ٢ - أذكر بإيجاز بعض العمليات المالية التى تتعلق بتحقيق الايراد والعمليات التى تتعلق بالمصاريف اللازمة لتحقيق الايراد .
- ٣ - اشرح بإيجاز المقصود بالعبارات الآتية :
 - أ - الخصم التجارى
 - ب - مسموحات الشراء
 - ج - الخصم النقدى
 - د - خصم الكمية
- ٤ - أذكر التسميات الرئيسية لتكاليف والمصروفات الايرادية .
- ٥ - فيما يلى بعض العمليات المالية التى قامت بها منشأة وليد :
 - فى ١/٥/١٩٦٩ بلغت المبيعات النقدية ٣٠٠٠ جنية .
 - ٢/٥/١٩٦٩ باعت إلى منشأة عبد الجليل بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنية على الحساب .

١٩٦٩/٥/٣ مبلغ ايراد الاوراق المالية ٣٠٠ جنيه وقد أضافها بنك
اسكندرية على حسابها الجارى .

١٩٦٩/٥/٤ مبلغ لإيجار العقار الذى يملكه ويؤجرة لشاكر محمد مبلغ ٤٠
جنيه وسدد شاكر الإيجار نقداً .

المطلوب :

- ١ — تسجيل العمليات السابقة فى دفتر اليومية .
- ٢ — ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ مع ذكر
نوع الحساب .

٦ — فيما يلى بعض العمليات المالية التى قامت بها منشأة شاهد : —

١٩٦٩/١/١ اشترت بضاعة نقداً بمبلغ ٣٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٢ اشترت أثاث نقداً بمبلغ ٢٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٣ اشترت بضاعة على الحساب من منشأة سعيد على بمبلغ ٤٠٠٠

جنيه وكانت شروط الشراء تتضمن منح المنشأة خصماً نقدياً

قدره ١٠ ٪ إذا تم السداد خلال عشرة أيام وقامت المنشأة

بالسداد بعد أربعة أيام .

١٩٦٩/١/٨ اشترت بضاعة من منشأة خالد بمبلغ ٣٠٠ جنيه وقدرت المنشأة

الباعة بمنح خصم تجارى قدره ٥ ٪ من قيمة المشتريات

وسددت المنشأة ثمن المشتريات نقداً .

١٩٦٩/١/٩ اشترت من منشأة السيد سعيد بضاعة على الحساب بمبلغ ٥٠٠

جنيه على أن يسدد الثمن فى ظرف أسبوع .

١٩٦٩/١/١٠ وجدت المنشأة أن البضاعة المشتراة فى ١٩٦٩/١/٩ غير

مطابقة الوصفات وقد أتت مع منشأة السيد السيد على

قبول البضاعة نظير مسموحات قبـلـغ ٥ ٪ من ثمن الشراء

وقامت المنشأة بسداد الثمن في ١٧/١/١٩٦٩

١٨/١/١٩٦٩ اشترت على الحساب من منشأة باهر بضاعة تبلغ ٤٠٠٠ وحدة

سـر الوحدة ٢ جنيه وتمتـح منشأة باهر خـمـسـا كـيـا على الأساس

الآتي :

الحصـم		١٠٠٠ وحدة الأولى
٥ ٪	الـثـانـيـة	١٠٠٠
٨ ٪	الثـالثـة	١٠٠٠
١٠ ٪	الرابعة	١٠٠٠
١٢ ٪	مازاد على ذلك	

وقد سـدـدت المنشأة الثمن بعد ثلاثة أيام

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية .

٢ - ترجيلها الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الاستاذ مع ذكر نوع الحساب .

٧ - فيما يلي العمليات التي قامت بها منشأة شاكر ابراهيم مع منشأة طارق

محمد .

١/١/١٩٦٩ اشترت المنشأة من منشأة طارق بضاعة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه

نقدأ .

١٩٦٩/١/٢ اشترت بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من منشأة طارق
على أن تمنح المنشأة خمما نقديا إذا تم السداد خلال عشرة
أيام وقد قامت المنشأة بالسداد في ١٩٦٩/١/٥

١٩٦٩/١/٦ اشترت بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه من منشأة طارق على الحساب
وعند استلام البضاعة وجدت غير مطابقة للوصفات فقامت
بردها للمنشأة طارق في يوم ١٩٦٩/١/٧ .

١٩٦٩/١/٨ اشترت بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه من منشأة طارق وقد منحت
المنشأة خمما تجاريا قدره ١٠ ٪ وقد قامت المنشأة بسداد
الثمن نقدا .

والمطلوب :

- ١ — تسجيل وتحويل العمليات السابقة في دفاتر منشأة شاكر أبراهيم .
- ٢ — تسجيل وتحويل العمليات السابقة في دفاتر طارق محمد .
- ٨ — فيما يلي العمليات التي قامت بها منشأة سعيد خليل أوائل عام ١٩٦٩ .
١٩٦٩/١/١ سدد خليل رأس المال الذي يبلغ ٥٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/١/٢ أودع — المنشأة مبلغ ٤٠٠٠ جنيه كحساب جارى بينك
اسكندرية .
١٩٦٩/١/٣ اشترت المنشأة أثاث نقدا بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .
١٩٦٩/١/٤ قامت المنشأة بعمل تركيبات بلغت قيمتها ٣٠٠٠ جنيه وقامت
بسداد ثمنها بشيك على الحساب الجارى بينك اسكندرية .
١٩٦٩/٢/٥ حصلت المنشأة على قرض من بنك الاسكندرية يبلغ ١٠٠٠٠
جنيه .

١٩٦٩/١/٦ اشترت بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه.

١٩٦٩/١/٧ باعت المنشأة بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ نقداً.

١٩٦٩/١/٨ باعت المنشأة بضاعة على الحساب للمنشأة مدحت بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على أن يسدد الثمن في ظرف أسبوع وقد قام مدحت بسداد الثمن في الميعاد المتفق عليه.

١٩٦٩/١/١٠ اشترت المنشأة بضاعة على الحساب من منشأة مجد على مبلغ ٦٠٠٠ جنيه وقد منحتها المنشأة خصماً تجارياً قدره ١٠٪. وأتفق على أنه إذا قامت المنشأة بسداد الثمن خلال عشرة أيام فإن البائع سيمنحها خصماً نقدياً قدره ١٪. وقد قامت المنشأة بسداد الثمن بعد أسبوع.

١٩٦٩/١/١٥ باعت المنشأة بضاعة إلى منشأة عبد الهادي بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه

١٩٧٩/١/١٦ رد عبد الهادي البضاعة نظراً لعدم مطابقتها للأوصاف.

١٩٦٩/١/١٨ باعت المنشأة بضاعة إلى منشأة عبد الهادي بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على أن يمنح خصماً نقدياً قدره ١٠٪. إذا سدد الثمن خلال أسبوع وقد سدد العميل الثمن بعد أسبوع.

١٩٦٩/١/٢٠ اشترت المنشأة على الحساب بضاعة من منشأة فاروق خليفة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه.

١٩٦٩/١/٢١ وجدت المنشأة أن جزءاً من البضاعة غير صالح وتبلغ قيمته ١٠٠٠ جنيه فقامت برده إلى منشأة فاروق خليفة.

١٩٦٩/١/٢٢ بائنت حوالة البيع ١٠٠ جنيه دفعت نقداً.

كالجانب للمصاريف العمومية ٥٠ جنيه دفعت نقدا .

١٩٦٩/١/٢٥ بلغت الفائدة المستحقة لبنك اسكندرية ٣٠ جنيه وقد سدتها
المنشأة بشيك على حسابها الجارى بالبنك .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة بدفتر يومية منشأة سعيد خليل .

٢ — ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ مع ذكر
نوع الحساب .

١٩٧٠/٤/٩ ابتدأ شاهين أعماله التجارية برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه ، أودع
منها ٢٠٠٠ جنيه في بنك بور سعيد كحساب جارى ، والباقي
أودع خزينة المنشأة . وفيما يلي بعض العمليات التي قامت بها منشأة
شاهين خلال شهر مارس ١٩٧٠ :

١ — في ٢/٢ . اشترت المنشأة أثاث نقدا من شركة اديال بمبلغ ٤٠٠ جنيه .

٢ — في ٤/٢ اشترت المنشأة بضاعة من شركة الاتحاد قيمتها ١٠٠٠ جنيه
بمخصم تجارى ١٠٪ ، على أن تحصل المنشأة على خصم نقدي قدره
٥٪ إذا تم السداد خلال اسبوعين .

٣ — في ٦/٢ باعت المنشأة بضاعة لعدة عملاء بالأجل بمبلغ ٨٥٠ جنيه ،
على أن تمنح المنشأة هؤلاء العملاء خصم قدره ١٠٪ إذا تم
السداد خلال أسبوع .

م ١٠ — ملاحظة في علم المحاسبة ،

٤ — في ٣/٧ سحب من خزانة المنشأة مبلغ ١٠٠ جنيه أودعها الحساب الجاري
ببنك بور سعيد .

٥ — في ٣/١٠ سدد العملاء المستحق عليهم نتيجة البضاعة المباعة لهم .

٦ — ٣/١٢ سدد المنشأة المستحق عليها لشركة الاتحاد بشيك على الحساب الجاري

٧ — في ٣/١٣ دفعت المنشأة لجريدة الأهرام قيمة الاعلانات التي ستظهر خلال
شهر مارس ١٩٧٠ .

٨ — في ٣/٢٠ أرسلت المنشأة إلى شركة النجاح خطاباً للاستفسار عن إمكانية
شراء كيات من البضاعة تقدر قيمتها بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وشروط
الشراء الممكنة .

٩ — في ٣/٢٢ سحب شاهين من خزانة المحل مبلغ ٢٠٠ جنيه لشراء ثلاثة
لاستعماله الخاص في منزله .

١٠ — في ٣/٢٥ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه من شركة النجاح
على أن يسدد الثمن خلال أسبوع من الحصول على خصم إذا تم
السداد خلال هذه الفترة .

١١ — في ٣/٢٧ باعت المنشأة جزء من الآلات بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لعدم حاجتها
إليه وقد قبضت الثمن بشيك أودع الحساب الجاري بالبنك .

١٢ — في ٣/٢٨ ردت المنشأة جزءاً من البضاعة المشتراه من شركة النجاح
قيمتها ٩٠٠ جنيه لوجود تلف بها .

١٣ — في ٣/٢٩ بلغت المبيعات النقدية ٨٠٠ جنيه ، والمشتريات بشيكات مبلغ
٤٠٠ جنيه .

١٤ — في ٣٣٠ سددت المنشأة المصاريف الآتية :

١٥٠ جنيه إيجار

٥٠ جنيه نور ومياه

٢٠٠ جنيه مهاي

١٥ — في ٢/٣١ استلت المنشأة خطابا من أحد عملائها يفيد بوجود تلف في البضاعة وأنه يرغب في ردّها .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية العامة للمنشأة شاهين .

٢ — ترحيل العمليات السابقة إلى دفتر الأستاذ مع بيان نوع كل حساب .

الفصل السادس

الدورة المحاسبية

المبحث الأول

(أولاً) : دورة تسجيل العمليات

- ١ — التسجيل في دفاتر القيد الأولى
- ٢ — الترحيل إلى دفتر الأستاذ
- ٣ — إعداد ميزان المراجعة

المبحث الثاني

(ثانياً) : إعداد القوائم الختامية

- ١ — إعداد الحسابات الختامية
- ٢ — تصوير الميزانية العمومية

بعد أن انتهينا في الفصول السابقة من وضع الخطوط الرئيسية لمفهوم علم المحاسبة ، وأهداف المحاسبة ، وقواعد وإجراءات تسجيل العمليات المالية ، فأننا سوف نعرض في هذا الفصل الدورة المحاسبية كاملة .

يبدأ المشروع التجارى نشاطه برأس مال يخصصه المالك المشروع ، ويستثمر الجزء المناسب من رأس المال المخصص لهذا المشروع في الحصول على مجموعة الأصول الثابتة التى يتوقف حجمها ونوعها على نوع النشاط وطبيعته، وتستخدم هذه الأصول لفترة طويلة من الزمن في مواصلة نشاط المشروع ، وتعتبر هذه الأصول ضرورية لتسيير دقة العمل في المشروع والعمل على إنجاحه ، فليس من الممكن أن نتخيل نشاطه تجاريا مستمرا دون أن يكون له مكان محدد، بعد إعداداً كاملاً للممارسة النشاط فيه .

ويستمر الجزء الباقي من رأس المال في مجموعة الأصول المتداولة التى تتكون من العناصر اللازمة للتشغيل والتجارة وتشمل البضاعة بصورها المختلفة من مواد أولية ، أو نصف مصنعة ، أو بضاعة تامة الصنع .

ويرتب على تداول البضاعة بالشراء والبيع نشأة الحقوق والالتزامات التى يمثلها حساب العملاء وحساب الموردين ، وذلك ويستتبع حركة دائمة

للتدفقات النقدية من المشروع واليه .

ويقوم المحاسب بتسجيل العمليات المالية السابقة في سجلاته وفقا لما رأيناه من إجراءات متتابعة وهي إثبات العمليات في اليومية العامة من واقع المستندات المؤيدة ، وترحيلها إلى الحسابات المختلفة بدور الأستاذ العام، وعلى قرات منتظمة قريبة أسبوعيا أو شهريا يعد المحاسب ميزان المراجعة من أرصدة الحسابات والتي يفترض توازنها تطبيقا لقاعدة التوازن ونظام القيد المزدوج .

ونغير الآن السؤال الآتي :

هل يستمر المحاسب في إجراءات التسجيل والترحيل إلى ما لا نهاية ؟

أم أن هناك نهاية لهذه الدورة حيث تبدأ بدورة أخرى ؟

وفي الواقع فإن الإجراءات السابقة مع أنها تحقق هدفا عاما من أهداف المحاسبة ألا وهي حماية موارد المشروع عن طريق حفظها من أجل تأمين الرجوع إليها ، وبالتالي يخسر مطالبه المدين بالسداد . ثم الوفاء بالتزامات في مزايعتها المحددة إلا أن إجراءات التسجيل المنتظمة السابقة هي الوسيلة لتحقيق عام الأ وهو قياس نتيجة نشاط المشروع على قرات منتظمة والافصاح عن مركزه المالي .

وبناء على ما سبق فإنة في نهاية كل فترة مالية « غالبا تكون السنة الميلادية ، يبدأ المحاسب في إعداد قوائم الختامية وهي الحسابات الختامية والميزانية الختامية للمشروع وذلك من واقع الأرصدة الظاهرة بالسجلات المحاسبية .

وعلى ذلك فإن الدورة المحاسبية تبدأ بتسجيل العمليات المالية وتنتهي بإعداد القوائم الختامية ، فإذا ما بدأت السنة الجديدة فإن العمليات المالية السنة الجديدة يبدأ المحاسب في تسجيلها حيث تبدأ فترة جديدة و مرة أخرى تنتهي بإعداد

القوائم الخاصة بهذه السنة الجديدة ... وهكذا ظاهرا أن المشروع مستمر في نشاطه
فإن الدورة تستمر .

وبما سبق يمكننا أن نضم الدورة المحاسبية إلى مرحلتين رئيسيتين :

الاول : تسجيل العمليات المالية وتنتهي بإعداد ميزان المراجعة .

الثانية : إعداد القوائم الختامية من واقع الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة
الخاص بالشهر الأخير من السنة المالية والذي تمثل أرصدة خلاصة العمليات
المالية التي تمت خلال السنة .

وتعتبر المرحلة الأولى مقدمة المرحلة الثانية ، كما أن المرحلة الثانية هي من
اتائج المرحلة الأولى وبالتالي لا يمكن الفصل بين المرحلتين حيث يكونان معا
الدورة المحاسبية . وحيث أننا نمرحنا لاجراءات تسجيل العمليات المالية فإن
هذا الفصل سينحصر أساسا لمعارة المرحلة الثانية من الدورة المحاسبية ألا وهي
إعداد القوائم الختامية ، على أننا لن نتعرض لمشاكل إعداد القوائم الختامية
والقواعد المحاسبية التي تحكمها والتي سوف نعالجها بالتفصيل اللازم في الفصول
الأخيرة من الكتاب ذلك لأن الغرض من هذه الدراسة الآن هو التعرض للإطار
العام للدورة المحاسبية .

البحث الاول

تسجيل العمليات

يتم تسجيل العمليات بثلاثة خطوات متتالية وهي :

١ - التسجيل في دفتر القيد الاولى (اليومية العامة)

٢ - الترحيل إلى دفتر الأستاذ

٣ - إعداد ميزان المراجعة .

وسوف نتناول هذه الخطوات بشيء من التفصيل وعلى النحو الآتي :

أولاً : التسجيل في دفتر القيد الاولى :

يطلق على دفتر اليومية دفتر القيد الأول ذلك لأنه السجل الأول والذي تكتب به العمليات المالية سواء كانت تمويلية أو استثمارية أو إيراديه ، كذلك رأينا أن لإثبات العمليات المالية يستوجب توافر الجوانب الآتية :

أ - وجود عمليات تبادل مع أطراف خارج المشروع .

ب - أن تكون متعلقة بنشاط المشروع أى خاصة بالوحدة المحاسبية .

ج - تكون مقبلة قيمياً نقدياً .

د - تدعها مستندات مؤيدة ، على هذا الاساس يتم القيد اليومي في دفتر

اليومية للعمليات المالية على أساس نظام القيد المزدوج القائم على أساس معادلة

الميزانية بحيث تظهر فيه :

١ - القيم البقديه للعملية المالية .

٢ - الحساب الذى يعد مدينا والحساب الذى يعد دائنا .

٣ - رقم المستند المدعم للعملية .

٤ - تاريخ العملية .

٥ - شرح موجز العملية المالية .

وبما سبق يتضح أن اليومية تعد سجلا تاريخيا لجميع العمليات المالية التي قام بها المشروع ، ويمكن الرجوع إليها في أي وقت للتعرف على العمليات التي قام بها المشروع . على أنه من الناحية القانونية يجب أن تتوفر للشروط الآتية في دفتر اليومية حتى يصبح دليل إثبات صالح يعتمد عليه في المنازعات القضائية :

- ١ - أن يتم تسجيله لدى الموثق الرسمي المختص وذلك بوضع خاتم الموثق على صفحات دفتر اليومية مع بيان اسم المنشأة وعنوانها على الدفتر .
- ٢ - أن تكون صفحاته سلسلة ولا يجوز نزع أي صفحة من صفحات الدفتر .
- ٣ - لا يجوز الكتابة على الحواشي أو بين السطور .
- ٤ - لا يجوز إجراء أي كشط أو مسح للبيانات المدونة بالدفتر .

ثانيا - الترحيل الى دفتر الاستناد :

تعتبر الحسابات عن الفئات النوعية التي توجه إليها العمليات المالية ، وتتوقف عدد أنواع الحسابات المستخدمة على نوع النشاط الذي يمارسه المشروع ولكن هناك أسس معينة يخضع لها تخصيص حساب ما لعملية أو عمليات معينة ، وتتضمن هذه الأسس في ضرورة توافر أحد الشرطين الآتيين :

- ١ - درجة أهمية العملية بما يتطلب إظهارها في حساب مستقل ومن أمثلة ذلك تخصيص حساب لرأس المال .
- ٢ - تكرار العملية بما يتطلب إظهارها في حساب مستقل بحيث يمكن ضبط

ورقابة التحويلات التي تنشأ بصدد هذه العملية ومن أمثلة ذلك تخصيص حساب لعملية المشتريات هو حساب المشتريات وقياسا على ذلك يحدد أيضا حساب المبيعات ، حساب مصاريف النقل ، حساب المصاريف الإدارية ، حساب العملاء وحسابات الموردين .

انواع الحسابات :

رأينا أن الحسابات المختلفة لمشروع ما يمكن تقسيمها على أساس طبيعتها إلى :

١ - الحسابات الحقيقية :

وهي حسابات الأصول المادية التي يمتلكها المشروع فإذا كان المشروع يمتلك أراضي فينخصص حسابا للأراضي وإذا كان المشروع يمتلك سيارات فإنه يخصص حسابا للسيارات . أما إذا لم يكن لدى المشروع أثاثا فإنه لا يخصص حسابا للأثاث ، فإذا اشترى فيما بعد أثاثا فإنه يخصص حسابا حقيقيا لجديدا للأثاث وعلى هذا الأساس يتوقف عدد الحسابات الحقيقية على نوع الأصول المادية التي يمتلكها المشروع .

ب - الحسابات الشخصية .

وهي حسابات الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يتعاملون مع المشروع سواء دائنين أو مدينين ، ويتوقف عدد هذه الحسابات على عدد الأشخاص الذين يتعاملون مع المنشأة ، ويكون اسم الحساب مستمدا من الاسم الشخصي للدائن أو المدين سواء كان طبيعيا أو معنويا .

ج - الحسابات الاسمية .

وهي حسابات الإيراد والمصروفات ، ويتوقف نوع هذه الحسابات وعددها على طبيعة النشاط الذي يزاوله المشروع ، والهدف من هذه الحسابات هو بيان

الانشطة النوعية التي أدت إلى تحقيق الإيراد ، وأيضا الانشطة المعبرة عن تكلفة الحصول على الإيراد .

ويمكن تقسيم هذه الحسابات من ناحية أثرها على القوائم الختامية إلى نوعين :

أ - حسابات يتجه بها نحو قائمة الدخل أى الحساب الختامى وهذه الحسابات هى الحسابات الاسمية للإيرادات والمصروفات، حتى يمكن بمقارنة أرصدها معرفة ما حققه المشروع من أرباح أو خسائر بسهولة .

ب - حسابات يتجه بها نحو قائمة المركز المالى أى الميزانية العمومية ، وهى الحسابات الحقيقية والشخصية .

ومن الواضح أن هذه الحسابات لا تظهر في دفتر الأستاذ بطريقة عشوائية ولكنها تظهر في مجموعات منتظمة. فتخصص مجموعة من الصفحات المتتالية لحسابات الأصول الثابتة وأخرى لحسابات الأصول المتداولة وأخرى للحسابات الشخصية المدينة والدائنة وثالثة للحسابات الإسمية بنوعها .

ومع أن صفحات دفتر الأستاذ ذات أرقام متسلسلة إلا أنه في غالب الأحيان فإن كل حساب يحمل رقما خاصا يمثل تبعيته لمجموعة معينة من الحسابات ، ويطلق على أرقام الحسابات « الدليل الحسابى » .

وعلى هذا الأساس يتم ترحيل قيود اليومية إلى حسابات الأستاذ ، بحيث يراعى التوجيه المحاسبى نحو الجانب المدين والجانب الدائن للحساب .

ثالثا - توصيف الحسابات .

يتم توصيف الحسابات على قرات دورية ، وتقوم فكرة الترسيد على معادلة التوازن ، فكل حساب جانب مدين وجانب دائن ويرحل للجانبين القيم النقدية

العمليات المالية ، ويجب أن يكون مجموع الجانب المدين مساويا لمجموع الجانب الدائن ، وبعد الرصيد المتمم الحسابي للجانب الاصلر قيمة حتى يتساوى بمجموع الجانبين، فإذا كان مجموع الجانب المدين أكبر من مجموع الجانب الدائن فإن المتمم الحسابي يظهر في الجانب الدائن ولكنه لا يخرج عن كونه رسيدا مدينا ، أما اذا كان مجموع الجانب الدائن أكبر من مجموع الجانب المدين فإن المتمم الحسابي يظهر في الجانب المدين ولكنه لا يخرج عن كونه رسيدا دائنا .

فإذا افترضنا أن حساب التقديرة كان على الصورة الآتية :

منه	ح/ التقديرة	له
١٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال ٦٩/١/١	٣٠٠٠ من ح/ الأثاث ٦٩/١/٣
٦٠٠٠	الى ح/ المبيعات ٦٩/١/٧	٤٠٠ من ح/ المشتريات ٦٩/١/٥
		١٠٠ من ح/ الايجار ٦٩/١/١٠
		٩٠٠ من ح/ الأجور ٦٩/١/٣٠

فاننا نلاحظ أن مجموع الجانب الدائن مبلغ ٨٠٠٠ جنيه أما مجموع الجانب المدين يبلغ ١٦٠٠٠ جنيه ويكون المتمم الحسابي ٨٠٠٠ جنيه وهو يمثل رصيد التقديرة، ولكي يرصد حساب التقديرة يجب أن يظهر هذا الرصيد في الجانب الدائن من حساب التقديرة حتى يتبادل جانبي الحساب وينقل الرصيد إلى الجانب المدين في أول الشهر التالي وعند إقفال الحساب يظهر الرصيد على النحو الآتي :

منه	ح/ النقدية	له
١٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال	٦٩/١/١
٦٠٠٠	الى ح/ ح/ المبيعات	٦٩/١/٧
	من ح/ الأثاث	٣٠٠٠
	من ح/ المشتريات	٤٠٠٠
	من ح/ الإيجار	١٠٠
	من ح/ الأجور	٩٠٠
	الرصيد	٨٠٠٠
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠

وبعد استخراج الأرصدة إجراء أساسيا لإعداد ميزانية المراجعة والحسابات الختامية والميزانية.

رابعا - إعداد ميزان المراجعة

يعتبر إعداد ميزان المراجعة هو الاجراء المحاسبي الاخير في الخطوة الاولى لدورة المحاسبة، والهدف من إعداد ميزان المراجعة هو التأكد من سلامة تطبيق نظام القيد المزدوج في القيد والترحيل والترصيد، وإذا كنا قد بدأنا في القيد والترحيل على أساس نظرية التوازن. فما لاشك فيه أن أرصدة الحسابات في مجموعها لا بد وأن تتوازن وتعاادل بمعنى أن يكون

مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

أما إذا لم يتوازن ميزان المراجعة فهذا يعني أن هناك قطعاً أخطاء محاسبية في القيد أو الترحيل، ويجب البحث عن هذه الأخطاء لإكتشافها وتصحيحها حتى يتوازن ميزان المراجعة.

انواع موقنين المراجعة : هناك نوعين لميزان المراجعة .

الأول ميزان المراجعة بالجاميع والثاني ميزان المراجعة بالأرصدة ونعرض
لهما فيما يلي بشئ من الإيضاح :

١- ميزان المراجعة بالجاميع :

يتم إعداده بأدراج مجموع الجانب المدين ، مجموع الجانب الدائن لكل حساب ،
وذلك قبل ترصيد الحسابات ، ووفقاً لمعادلة التوازن المطبقة في اجراءات التقييد
والتسجيل فلهذا مجموع الجانب المدين لجميع الحسابات يجب أن يعادل مجموع الجانب
الدائن لجميع الحسابات . ويتخذ ميزان المراجعة بالجاميع بالشكل الآتي :

رقم الحساب	اسم الحساب	مجموع دائن	مجموع مدين

فلو فرضنا أن حسابات إحدى المنشآت كانت كما يلي :

منه	بـ / التقسيمية	له
١٠٠٠٠	الـ / رأس المال	٥٠٠٠ منـ / الأثاث
٨٠٠٠	الـ / المبيعات	٣٠٠٠ منـ / المشتريات
		٢٠٠٠ منـ / المدينين

منه	ح/ القوائد				له
٥٠٠٠	الى ح/ النقدية				

منه	ح/ المشتريات				له
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية				
٢٠٠٠	الى ح/ محمد سعيد				

منه	ح/ المبيعات				له
		٨٠٠٠	من ح/ النقدية		

منه	ح/ محمد سعيد				له
١٠٠٠	الى ح/ النقدية		٢٠٠٠	من ح/ المشتريات	

منه	ح/ رأس المال				له
		١٠٠٠٠	من ح/ النقدية		

ولذا أعددتنا ميزان المراجعة بالجاميع للحسابات السابقة فانه يظهر كما يلي :

رقم المستند	اسم الحساب	دائن	مدين
	/> التقديرة	٩٠٠٠	١٨٠٠٠
	/> الأثاث	—	٥٠٠٠
	/> محمد سعيد	٢٠٠٠	١٠٠٠
	/> رأس المال	١٠٠٠٠	—
	/> المشتريات	—	٥٠٠٠
	/> المبيعات	٨٠٠٠	—
		٢٩٠٠٠	٢٩٠٠٠

وعلى هذا الأساس فإن ميزان المراجعة بالمجاميع دليلاً مبدئياً على صحة القيد والترحيل للحسابات .

ب - ميزان المراجعة بالأرصدة

يعد هذا الميزان بعد ترصيد حسابات الأستاذ وبعد هذا الميزان لفرضين أساسيين :

- ١ — التأكد من صحة القيد والترحيل والترصيد وفقاً لمعادلة التوازن .
- ٢ — استخدامه كأساس لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية ويسجل في خانة المدين من الميزان أرصدة الحسابات المدينة ، ويسجل في خانة الدائن من الميزان أرصدة الحسابات الدائنة ، ولهذا لا يمكن إعداد هذا الميزان إلا بعد استخراج أرصدة الحسابات .

فإذا رصدنا الحسابات في المثال السابق ، وفقاً للقواعد التي شرحتها ، فإننا نجد أن أرصدة الحسابات تظهر كما يلي :

له	ح/ النقدية	منه
	من ح/ الأثاث ٥٠٠٠	الى ح/ رأس المال ١٠٠٠٠
	من ح/ المشتريات ٢٠٠٠	الى ح/ المبيعات ٨٠٠٠
	من ح/ محمد سعيد ١٠٠٠	
	رصيد مدين ٩٠٠٠	
	<u>١٨٠٠٠</u>	<u>١٨٠٠٠</u>

له	ح/ الاثاث	منه
	رصيد مدين ٥٠٠٠	الى ح/ النقدية ٥٠٠٠
	<u>٥٠٠٠</u>	<u>٥٠٠٠</u>

له	ح/ المشتريات	منه
	رصيد مدين ٥٠٠٠	الى ح/ النقدية ٣٠٠٠
	<u>٥٠٠٠</u>	الى ح/ محمد سعيد ٢٠٠٠
	<u>٥٠٠٠</u>	<u>٥٠٠٠</u>

له	ح/ المبيعات	منه
	من ح/ النقدية ٨٠٠٠	رصيد دائن ٨٠٠٠
	<u>٨٠٠٠</u>	<u>٨٠٠٠</u>

منه	ح/ محمد سعيد	له
١٠٠٠	إلى ح/ التقديرة	من ح/ المشتريات
١٠٠٠	رصيد دائن	٢٠٠٠
٢٠٠٠		٢٠٠٠

منه	ح/ رأس المال	له
١٠٠٠٠	رصيد دائن	من ح/ التقديرة
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠

ويمكن إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة من واقع أرصدة الحسابات، ويظهر هذا الميزان كما يلي :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب	رقم الحساب
٩٠٠٠		ح/ التقديرة	
٥٠٠٠		ح/ الأمان	
	١٠٠٠	ح/ محمد سعيد	
	١٠٠٠٠	ح/ رأس المال	
٥٠٠٠		ح/ المشتريات	
	٨٠٠٠	ح/ الباقي	
١٩٠٠٠	١٩٠٠٠		

ويمكن أن توضح علاقة ميزان المراجعة بأرصدة الحسابات على الأساس الآتي :

أرصدة الحسابات الحقيقية هي أرصدة مدينة بطبيعتها وتظهر في جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

٢ - أرصدة الحسابات الشخصية تمثل نوعين ،

أ - أرصدة الحسابات الشخصية المدينة وتظهر في جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

ب - أرصدة الحسابات الشخصية الدائنة ، وتظهر في جانب الأرصدة الدائنة من ميزان المراجعة .

٣ - أرصدة الحسابات الأسمية وهي تمثل نوعين :

أ - أرصدة حسابات الإيراد مثل المبيعات والخم المكتسب والإيراد الأوراق المالية وهي تعد أرصدة دائنة وتظهر في جانب الأرصدة الدائنة بميزان المراجعة .

ب - أرصدة حسابات التكاليف والمعمروفات مثل المشتريات ومعمروفات النقل والخصم المسموح به والمعمروفات البيعية والإدارية والتولية وهي تعد أرصدة مدينة وتظهر في جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

هذا ويمكن أن يظهر ميزان المراجعة بالجاميع والأرصدة معا ، وإذا اتخذنا بيانات المثال السابق فإن الميزان بالجاميع والأرصدة يظهر على الصورة الآتية :

ميزان المراجعة بالجاميع والارصدة

اسم الحساب	أرصدة		مجاميع	
	دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
التقديرة	—	٩٠٠٠	٩٠٠٠	١٨٠٠٠
الأمان	—	٥٠٠٠	—	٥٠٠٠
محمد سعيد	١٠٠٠	—	٢٠٠٠	١٠٠٠
رأس المال	١٠٠٠٠	—	١٠٠٠٠	—
المشتريات	—	٥٠٠٠	—	٥٠٠٠
البيانات	٨٠٠٠	—	٨٠٠٠	—
	١٩٠٠٠	١٩٠٠٠	٢٩٠٠٠	٢٩٠٠٠

• • •

وباتتهاء إعداد ميزان المراجعة بالارصدة ثم تحقق توازنه ، تنتهى الخطوة الأولى من الدورة المحاسبية ، على أن هذا الميزان يكون بداية العمل المحاسبى فى الخطوة الثانية من الدورة المحاسبية ، وهو ما سوف نفتغل إليه فى الجزء التالى من هذه الدراسة .

المبحث الثاني

إعداد القوائم الختامية

تتضمن المرحلة الثانية من الدورة المحاسبية إعداد القوائم المالية ، وغالبا ما تعد هذه القوائم في نهاية كل سنة مالية ، ذلك بهدف التعرف على نتيجة نشاط المشروع من أرباح أو خسائر ثم بيان المركز المالى وتستخدم الحسابات الختامية (المتاجرة والأرباح والخسائر في بيان الشئ الاول أى التعرف على الأرباح أو الخسائر ، وتستخدم الميزانية العمومية لبيان الشئ الثانى وهو المركز المالى) .
وفيا لى تستعرض هذه القوائم بالتفصيل والايضاح .

١ - الحسابات الختامية .

هى الحسابات التى تعد بفرض بيان ما حققته المنشأة من أرباح أو خسائر ، وحيث أن الحسابات الاسمية هى الحسابات الخاصة بالايراد والتكاليف اللازمة لتحقيقه ، لذلك تحول أرصدة الحسابات الاسمية إلى الحسابات الختامية ، وذلك عن طريق نقل أرصدة الأولى وترجيلها إلى الثانية ، وبهدف التبسيط فى هذه المرحلة من الدراسة فالتا سوف نفترض أن هناك حساب ختامى واحد الفرض منه بيان ما حققته المنشأة من ربح أو خسارة ، ويقفل فى الجانب الدائن الارصدة الدائنة للحسابات الاسمية وبمعنى آخر أن الجانب الدائن من الحساب الختامى يحتوى على الايراد الرئيسى والايراد الفرعى الذى حققه المشروع خلال الفترة ، حيث تنقل إليه أرصدة المبيعات ، النقص المكتسب والايحجار الدائن وايراد الاوراق المالية ، أما الجانب المدين من هذا الحساب الختامى تنقل فيه أرصدة الحسابات الاسمية المدينة وبمعنى آخر فان الجانب المدين الذى يقابل جانب الايرادات يحتوى التكاليف والمصاريف اللازمة لتحقيق الايراد ، لذلك يحول

اليه أرصدة حسابات المشتريات ومصاريف النقل والمصروفات البيعية والادارية والمالية .

وعلى أساس ما سبق يكون الجانب الدائن من الحساب الختامي ممثلا للايراد ويكون الجانب المدين منه مثلا المصروفات والتكاليف والفرق بينهما يمثل صافي الربح أو الخسارة التي حققها المشروع ، فإذا كانت الايرادات تزيد عن التكاليف والمصروفات فإن الفرق يمثل المتعم الحساب أي الرصيد وهو أيضا يمثل صافي الربح الذي حققه المشروع ، أما إذا كان جانب التكاليف والمصروفات يزيد عن جانب الايراد فإن الفرق الذي يمثل المتعم الحساب أي الرصيد وهو أيضا يمثل صافي الخسارة التي حققها المشروع، ومن الواضح أن الربح يظهر عندما تزيد إيرادات المشروع عن تكاليفه ومصروفاته وهذا بدى لان الايراد سوف ينطى المصروف ويبقى منه فائض يزول الى صاحب المشروع وهذا هو ربح المشروع . أما الخسارة فهي تمثل عجز الايراد عن تغطية المصروفات والتكاليف وبمعنى هذا أن المصروفات والتكاليف كانت تزيد عن الايراد وهذه الزيادة تمثل المصروفات التي لم يستطيع المشروع استردادها من الايرادات .

ويظهر رصيد الحساب الختامي ربحا كان أو خسارة كعنصر من عناصر الميزانية يمثل جزءا من حقوق مالك المشروع وذلك بإضافة الربح أو خصم الخسارة من رأس مال مالك المشروع .

ومن الواضح أنه يتم ترصيد حسابات الايرادات والمصروفات بإقتطاعها في الحساب الختامي ، وفيما يلي قيود اقفال الحسابات الاسمية من ايرادات ومصروفات في الحساب الختامي .

١ - قفل حسابات الإيرادات :

من مذكورين	
ح/ المبيعات	...
ح/ الخصم المكتسب	...
ح/ إيرادات أخرى	...
إلى الحساب الختامي	...

ب - قفل حسابات المصروفات :

... من الحساب الختامي

إلى مذكورين

ح/ المشتريات
ح/ المصروفات البيعية
ح/ المصروفات الادارية
ح/ المصروفات المالية

ويرتب على كلا القيدتين السابقين قفل الحسابات الاسمية لهذه السنة أى لا يصبح لها أية أرصدة فى العام الجديد .

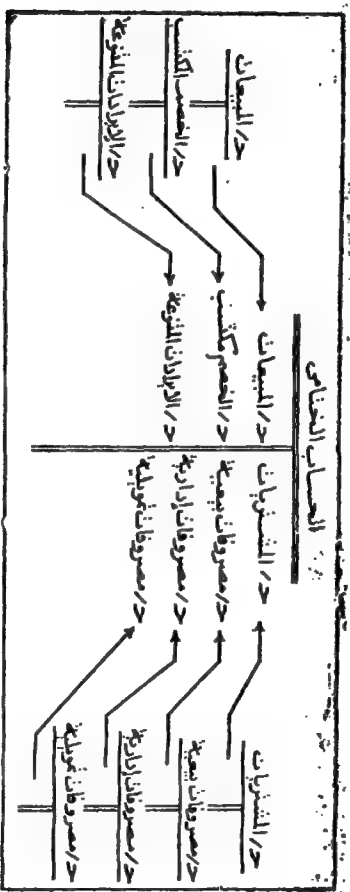
وعلى الصفحة التالية توضح علاقة الحسابات الاسمية بالحساب الختامي .

تصوير الجزئية العمومية :

سبق أن ذكرنا أن العمليات التمويلية والاستثمارية والإيرادية تؤثر على ثلاثة

أنواع من الحسابات :

- ١ - الحسابات الاسمية .
- ٢ - الحسابات الشخصية .
- ٣ - الحسابات الحقيقية .



رسم تخطيطي
يوضح علاقة الحساب الختامي بحسابات الإيرادات والمصروفات

ورأيانا أن أرصدة الحسابات الإسمية تقفل في نهاية الفترة في حساب المتاجرة والأرباح والخسائر لبيان ماحققه المشروع من أرباح وخسائر . والآن نقسم ما هو مصير أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية مضافا إليها رصيد الحساب الختامي ؟ وفي الواقع أن هذه الأرصدة تكون في مجموعها ما يطلق عليه الميزانية العمومية وهي التي تعد لفرض بيان المركز المالي المشروع . أي بيان ماله من حقوق وما عليه من التزامات ، وتمثل حقوق المشروع في الآتي :

- ١ - ممتلكات المشروع حتى لها كيان مادي ملموس : كالباني والآلات والسيارات والبضائع النقدية وهذه الممتلكات تمثل في أرصدة الحسابات الحقيقية
 - ٢ - حقوق مالية على الغير : تمثل الحسابات المدينة للعملاء والحسابات الجارية لدى البنوك وهذه الحقوق تمثل في أرصدة الحسابات الشخصية المدينة .
- أما التزامات المشروع فهي تتمثل في العناصر الآتية :-

- ١ - التزامات المشروع تجاه المالك وتمثل في رأس المال وصافي الربح الذي حققه المشروع .
- ٢ - التزامات المشروع تجاه الغير وتمثل في أرصدة الحسابات الشخصية الدائنة كحسابات الموردين .

وتظهر الميزانية كحساب له جانبان ، جانب يمثل حقوق المشروع والآخر يمثل التزامات المشروع . ففي الجانب الأول تظهر أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة ، أما الجانب الثاني فتظهر فيه أرصدة الحسابات الدائنة وحسابات المالك ، رصيد الحساب الختامي وكذلك الحسابات الشخصية الأخرى الدائنة . ويطلق على الجانب الأول جانب الأصول لأنه يعبر عن ممتلكات المشروع كما يطلق على الجانب الآخر جانب

الخصوم لانه يعبر عن التزامات المشروع تجاه المالك والنااتين وعلى الصفحة التالية رسم يوضح علاقة أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية بالميزانية .

ولاشك أن جانبي الميزانية العمومية لابد أن يتساويا ، لأن عمليتي القيد والترحيل مبنيان على أساس نظام القيد المزدوج وفقا لمعادلة التوازن .

وبإعداد الميزانية العمومية تكون الدورة المحاسبية قد اكتملت ، بعد أن مرت بالمراحل الآتية :

١ - القيد

٢ - الترحيل

٣ - الرصيد

٤ - إعداد ميزان المراجعة

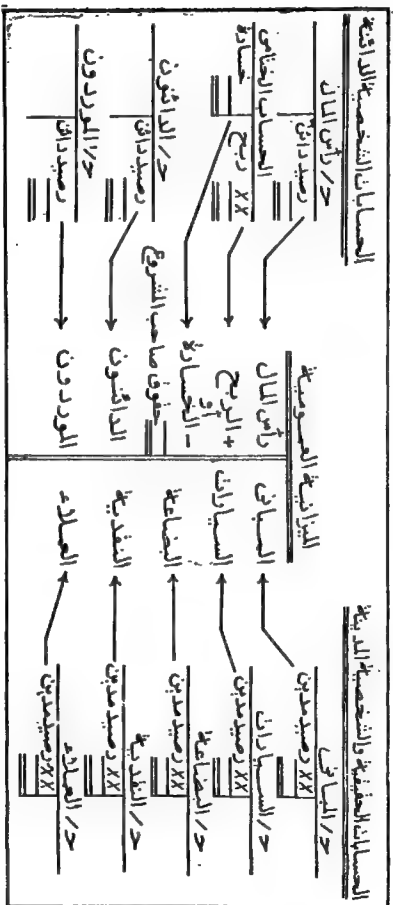
٥ - إعداد الحساب الختامي

٦ - تصوير الميزانية العمومية

اعادة فتح الحسابات في بداية الفترة المعاسبية الجديدة .

إذا فرضنا أن التكاليف والمصروفات جميعها خاصة بالفترة المحاسبية وأيضا الايراد فن الواضح أن أرصدة الحسابات في نهاية الفترة المحاسبية تكون صفراً ، حيث أنها تنقل بالكامل في حساب المتاجرة والارباح والخسائر (الحساب الختامي) ولا يكون لها في بداية الفترة المحاسبية الجديدة أى أرصدة تمثلها .

أما الحسابات الحقيقية ففي نهاية الفترة المحاسبية تكون أرصدها مدينة وهذه الارصدة تظهر في الميزانية العمومية في جانب الاصول ، وفي بداية الفترة المحاسبية الجديدة (وهي الفترة التالية) يعاد فتح الحسابات وذلك بنقل أرصدها المدينة لتكون أول قيد في الجانب المدين من الحساب الجديد .



رسم تجارتی

يوضح علاقة المزايا المرمية بالجماليات الحقيقية والشخصية

وأيضاً بالنسبة للحسابات الشخصية المدينة فيعاد فتحها وذلك بنقل أرصدها المدينة في الجانب المدين من الحساب . أما حسابات رأس المال والالتزامات وهي الحسابات الشخصية الدائنة ، ففى بداية الفترة المحاسبية التالية يعاد فتحها وذلك بنقل أرصدها الدائنة في الجانب الدائن من الحساب وعلى الصفحة التالية نوضح كيفية ظهور الأرصدة بالحسابات في الفترة المحاسبية الجديدة .

الخلاصة .

تم الدورة المحاسبية على سبعة خطوات تمثل مراحل هذه الدورة وهي :

- ١ - القيد في اليومية العامة حسب تاريخ حدوث العمليات المالية .
- ٢ - ترحيل القيود إلى الحسابات الخاصة بها بدهر الأستاذ .
- ٣ - ترصيد الحسابات لمعرفة قيمة أرصدها .
- ٤ - إعداد ميزان المراجعة للتأكد من صحة القيد والترحيل .
- ٥ - إعداد الحسابات التنتامية لبيان الأرباح والخسائر وذلك عن طريق أرصدة الحسابات الاسمية .
- ٦ - تصوير الميزانية العمومية لايضاح المركز المالى وذلك من أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة والدائنة .
- ٧ - فى بداية الفترة المحاسبية التالية يعاد فتح الحسابات الحقيقية والشخصية بالأرصدة التي انتهت بها فى الفترة المنتهية .

توضيح ظهور الارصدة بحسابات الفترة المحاسبية الجديدة

الحسابات الشخصية الدائنة

الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة

ح/ رأس المال

ح/ الباقي

	XX	رصيد دائن
=	٦٨/١٢/٣١	=
XX	الرصيد	
٦٩/١/١		

XX	رصيد مدین	
٦٨/١٢/٣١	=	=
XX	الرصيد	
٩٦/١/١	—	

ح/ السيارات

	XX	رصيد دائن
=	٦٨/١٢/٣١	=
XX	الرصيد	
٦٩/١/١		

XX	رصيد مدین	
٦٨/١٢/٣١	=	=
XX	الرصيد	
٦٩/١/١		

ح/ البضاعة

	XX	رصيد دائن
=	٦٨/١٢/٣١	=
XX	الرصيد	
٦٩/١/١		

XX	رصيد مدین	
٦٨/١٢/٣١	=	=
XX	الرصيد	
٦٩/١/١		

ح/ النقدية

XX	رصيد مدین	
٦٨/١٢/٣١	=	=
XX	الرصيد	
٦٩/١/١		

ح/ العملاء

XX	رصيد مدین	
٦٨/١٢/٣١	=	=
XX	الرصيد	
٦٩/١/١		

وفيا إلى مثال تطبيق عام عن الدورة المحاسبية .

مثال عام :

فيا إلى العمليات التي قامت بها منشأة عروس البحر :

- ١٩٦٩/١/١ سدد المالك رأس المال نقداً ويبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٢ اشترت المنشأة أحد المباني القائمة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه نقداً
 - ١٩٦٩/١/٣ اشترت نقداً أثاثاً بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٤ اشترت نقداً بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٦ اشترت من محلات زيتة بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٧ اشترت بضاعة نقداً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٨ باعت بضاعة بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه نقداً
 - ١٩٦٩/١/٩ باعت بضاعة على الحساب لمحلات صباح الخير بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/١٠ دفعت لمحلات زيتة مبلغ ١٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/١٥ باعت بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه نقداً
 - ١٩٦٩/١/٢٠ سددت محلات صباح الخير مبلغ ٤٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٢١ أودعت مبلغ ١٠٠٠ جنيه كحساب جارى ببنك اسكندرية
 - ١٩٦٩/١/٢٢ باعت بضاعة نقداً بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
 - ١٩٦٩/١/٢٨ بلغت مصاريف الاعلان ٥٠ جنيه سددت نقداً
 - ١٩٦٩/١/٣١ بلغت المصروفات العمومية ٥٠ جنيه سددت نقداً
- والمطلوب :

- ١ - إجراء قيود اليومية
- ٢ - ترحيل القيود إلى الحسابات الخاصة بها في دفتر الأستاذ
- ٣ - ترصيد الحسابات
- ٤ - إعداد ميزان المراجعة بالارصدة
- ٥ - إعداد الحساب الختامي (قائمة المتاجرة والارباح والخسائر)

٦ - تصوير الميزانية العمومية

ملحوظة : يمت كل البضاعة ولا يوجد منها مخزون آخر الشهر

الحل

أولاً : قيود اليومية :

٦٩/١/١	من /> التقديرات إلى /> رأس المال تخصيص رأس المال وسداده هذا	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
٦٩/١/٢	من /> الباقي إلى /> التقديرات شراء مبانٍ للمنشأة هذا	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٦٩/١/٣	من /> الأثاث إلى /> التقديرات شراء أثاث وسداد الثمن هذا	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٦٩/١/٤	من /> المشتريات إلى /> التقديرات شراء بضاعة هذا	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٦٩/١/٥	من /> المشتريات إلى /> محلات زينة شراء بضاعة على الحساب من محلات زينة	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٦٩/١/٦	من /> المشتريات إلى /> التقديرات شراء البضاعة هذا	١٠٠٠	١٠٠٠
٦٩/١/٨	من /> التقديرات إلى /> المبيعات بيع بضاعة هذا	٧٠٠٠	٧٠٠٠

٦٩/١/٩	من > / محلات صباح الخير الى > / المبيعات بيع بضاعة على الحساب الى محلات صباح الخير	١٠٠٠	٦٠٠٠
٦٩/١/١٠	من > / محلات زينة الى > / التقديرة سداد المبلغ الى محلات زينة	٦٠٠٠	١٠٠٠
٦٩/١/١٥	من > / التقديرة الى > / للمبيعات بيع بضاعة هذا	٢٠٠٠	٢٠٠٠
٦٩/١/٢١	من > / التقديرة الى > / محلات صباح الخير استلمنا دفعة من الانشاء المذكورة	٤٠٠٠	٤٠٠٠
٦٩/١/٢١	من > / الحساب الجارى بينك اسكتدرة الى > / التقديرة ايداع ١٠٠٠ جنيه كحساب جارى البنك	١٠٠٠	١٠٠٠
٦٩/١/٢٢	من > / للتقديرة الى > / للمبيعات بيع بضاعة هذا	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٦٩/١/٢٩	من > / مصروفات الاعلان الى > / التقديرة سداد مصروفات الاعلان من الخزينة	٥٠	٥٠
٦٩/١/٣١	من المصروفات العمومية الى > / التقديرة سداد المصروفات العمومية هذا	٥٠	٥٠

اقال حسابات الإيرادات والمصروفات			
٦٩/١/٣١	من ح/ للمبيعات		١٦٠٠٠
	الى الحساب الختامى	١٦٠٠٠	
	اقال حساب المبيعات		
٦٩/١/٣١	من الحساب الختامى		
	الى مد كورين		٩١٠٠
	ح/ المشتريات	٩٠٠٠	
	ح/ مصروفات الاعلالت	٥٠	
	ح/ المصروفات العمومية	٥٠	
	اقال حسابات المصروفات بالحساب الختامى		

ثانيا : تصوير الحسابات وترصيدها .

له	ح/ النقدية	منه
٦٩/١/٢	من ح/ المبانى	٢٠٠٠٠ الى ح/ رأس المال
٦٩/١/٣	من ح/ الأثاث	٧٠٠٠ الى ح/ المبيعات
١/٤	من ح/ المشتريات	٢٠٠٠ الى ح/ المبيعات
١/٧	من ح/ المشتريات	٢٠٠٠ الى ح/ محلات صباح الخير
١/١٠	من ح/ محلات زينة	
١/٢١	من ح/ الحساب الجارى	٣٠٠٠ الى ح/ المبيعات
	بنك اسكندرية	
١/٢٨	من ح/ مصروفات الاعلان	
١/٣١	من ح/ مصروفات عمومية	
٦٩/١/٣١	رصيد	
	٣٤٠٠٠	٣٤٠٠٠
		١٢٩٠٠٠
		رصيد
		٦٩/٢/١

- ١٨٠ -

منه	ح/ المبالغ	له
١٠٠٠٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/٢
		١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠
٩٠٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه	ح/ الأثاث	له
٣٠٠٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/٣
		٣٠٠٠
		٣٠٠٠
٣٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه	ح/ علائق صباح الخير	له
٦٠٠٠	الى ح/ الليقات	٦٩/١/٩
		٤٠٠٠
		٢٠٠٠
٦٠٠٠		٦٠٠٠
٢٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه / الحساب الجارى ببنك اسكندرية له

١٠٠٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١٢/١	١٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١
١٠٠٠			١٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١			

منه / علات زينة له

١٠٠٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/١٠	٣٠٠٠	من ح/ للشريرات	٦٩/١/٦
٢٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١	٣٠٠٠		
٣٠٠٠			٣٠٠٠		
			٢٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه / رأس المال له

٢٠٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١	٢٠٠٠٠	من ح/ التقديرة	٦٩/١/١
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه / مصروفات الاعلان له

٥٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/٢٨	٥٠	من الحساب الختامى	٦٩/١/٣١
٥٠			٥٠		

منه / المصروفات العمومية / له

٦٩/١٣/١	من الحساب الختامي	٥٠	٦٩/١/٢٨	الى /ح/ التقديمية	٥٠
		٥٠			٥٠

منه / المشتريات / له

٦٩/١/٣١	من الحساب الختامي	٩٠٠٠	٦٩/١/٤ ٦٩/١/٦ ٦٩/١/٧	الى /ح/ التقديمية الى /ح/ محلات زينة الى /ح/ التقديمية	٥٠٠٠ ٣٠٠٠ ١٠٠٠
		٩٠٠٠			٩٠٠٠

منه / المبيعات / له

٦٩/١/٧	من /ح/ التقديمية	٥٠٠٠			
٦٩/١/٩	من /ح/ محلات صباح الخير	٦٠٠٠			
٦٩/١/١٥	من /ح/ التقديمية	٢٥٠٠			
٦٩/١/٢١	من /ح/ التقديمية	٣٠٠٠			
			٦٩/١/٣١	الى /ح/ الحساب الختامي	١٦٠٠٠
		١٦٠٠٠			١٦٠٠٠

ثالثا : ميزان المراجعة بالأرصدة (قبل إعداد الحساب الختامي) :

رقم الحساب	اسم الحساب	أرصدة	
		دائنة	مدينة
	ح/ التقديرة		١٢٩٠٠
	ح/ الباقي		١٠٠٠٠
	ح/ الأثاث		٣٠٠٠
	ح/ محلات صاحب الخير		٢٠٠٠
	ح/ الحساب الجاري بالبنك		١٠٠٠
	ح/ محلات زينة	٢٠٠٠	
	ح/ رأس المال	٢٠٠٠٠	
	ح/ المشتريات		٩٠٠٠
	ح/ المبيعات	١٦٠٠٠	
	ح/ مصروفات الاعلان		٥٠
	ح/ مصروفات عمومية		٥٠
		٣٨٠٠٠	٣٨٠٠٠

ملاحظة : أعداد هذا الميزان قبل إعداد الحساب الختامي لذلك ظهر به عناصر الحسابات الاسمية وهى الإيرادات ممثلين حساب المبيعات وأيضا التكاليف والمصروفات ويمثلها حسابات المشتريات ومصروفات الاعلان والمصروفات العمومية .

رأبما : إعداد الحساب الختامى :

الحساب الختامى

عن الشهر من ١٩٦٩/١/١ إلى ١٩٦٩/١٢/٣١

٩٠٠٠	الى ح/ المشتريات	١٦٠٠٠	من ح/ المبيعات
٥٠	الى ح/ مصروفات الاعلان		
٥٠	الى ح/ مصروفات عمومية		
٦٩٠٠	صافى الربح		
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	

خامسا : تصويم الميراثية العمومية :

منشأة عروس البحر

الميراثية العمومية

فى ١٩٦٩/١/٣١

جبه	جبه	جبه	جبه
١٠٠٠٠	أراضى	٢٠٠٠٠	رأس المال
٣٠٠٠	مبانى	٦٩٠٠	+ صافى الربح
١٣٠٠٠	مجموع الأصول الثابتة	٢٦٩٠٠	مجموع حقوق الملكية
			الالتزامات الخارجية
جبه	جبه	جبه	جبه
٢٠٠٠	معدات صباح الخير	٢٠٠٠	معدات زينة
١٠٠٠	الحساب الجارى بينك	٢٠٠٠	مجموع الالتزامات
١٢٩٠٠	استكتورية		الخارجية
١٥٩٠٠	التقديده		
٢٨٩٠٠	مجموع الأصول المتداولة	٢٨٩٠٠	مجموع الخصوم
	مجموع الأصول		

امثلة وتارين الفصل السادس

١ - اشرح أثر العمليات الآتية على زيادة أو نقص كل من مجموع الأصول ومجموع الخصوم ورأس المال :

ا - أموال مستثمرة بواسطة صاحب المشروع ، أودعت خزينة المنشأة .

ب - محروقات شخصية لصاحب المشروع .

ج - شراء أصول ثابتة نقداً .

و - تحصيل دين مستحق على أحد العملاء .

هـ - حصلت المنشأة لإيرادا .

و - حققت المنشأة لإيرادا ولم يحصل بهد .

ز - سداد دين مستحق لأحد الموردين .

ح - شراء أصول ثابتة على الحساب .

ط - سداد بعض المصروفات .

٢ - أذكر أمثلة لكل من الحالات الآتية :

ا - زيادة أصل يصاحبه نقص في أصل آخر .

ب - زيادة أصل يصاحبه زيادة في رأس المال .

ج - زيادة أصل يصاحبه زيادة في التزام .

و - زيادة أصل يصاحبه زيادة في الإيراد .

هـ - نقص أصل يصاحبه في التزام .

و - نقص أصل يصاحبه نقص في رأس المال .

- ز - نقص أصل يصاحبه زيادة في مصروف .
ح - زيادة مصروف يصاحبه زيادة التزام .

٣- تمثل المبالغ الآتية الأصول والخصوم ورأس المال لأحد المشروعات الفردية وذلك في ١٢/٣١/١٩٦٨ وهو تاريخ نهاية السنة المالية :

أصول = خصوم + رأس المال

نقدية + عملاء + أصول ثابتة = دائنون + رأس المال + الإيرادات - المصروفات

$$٤٠٠ + ١٠٠ + ٩٠٠ = ٣٠٠ + ١٠٠$$

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر يناير ١٩٦٩

- ١ - أستلم مبلغ ١٠٠ جنيه من أحد العملاء .
- ٢ - سدد مبلغ ١٥٠ جنيه مستحقة لأحد الدائنين .
- ٣ - بلغت الإيرادات المحصلة خلال الشهر مبلغ ٢٥٠ جنيه .
- ٤ - بلغت المصروفات المسددة خلال الشهر مبلغ ١٧٥ جنيه .
- ٥ - تم شراء آلات جديدة نقدًا بمبلغ ٦٠ جنيه .

والمطلوب بيان أثر كل عملية من العمليات السابقة على معادلة الميزانية مستخدماً العناوين السابقة مع بيان رصيد كل عمود بعد بيان أثر كل عملية.

٤ - يمثل كل خط أفقي عملية من العمليات المالية ، اشرح كل عملية من هذه العمليات التي تمت في إحدى ورش الإصلاح خلال شهر فبراير سنة ١٩٦٩ .

٥ - إحصاء من البيانات التالية مقدار الخصوم ورأس المال في نهاية عام ١٩٦٨ :

١٩٦٨/١٢/٣١	١٩٦٨/١/١	
جنيه	جنيه	
٤٥٠٠٠		أصول
	٧٠٠٠	خصوم
	٣٠٠٠٠	رأس المال
<hr/>		
	٥٠٠٠ جنيه	إضافات لرأس المال
	٢٠٠٠ جنيه	مستحقات شخصية خلال العام
	٣٢٠٠ جنيه	صافي الربح خلال العام

٦ - إحصاء من البيانات الآتية مقدار المستحقات الشخصية لصاحب عملات
الأنوار خلال العام المنتهى في ١٩٦٨/١٢/٣١ :

١٩٦٨/١٢/٣١	١٩٦٨/١/١	
جنيه	جنيه	
١٨٠٠٠	٥٠٠٠	أصول
٤٠٠٠	٥٠٠٠	خصوم
	٣٢٠٠ جنيه	إضافات لرأس المال خلال العام
	١٠٠٠ جنيه	صافي الخسارة خلال العام

٧ - المطلوب تسجيل العمليات الآتية بدفاتر عملات النجمة لصاحبها على أبو الحسن

وذلك وفقاً للقواعد المحاسبية التي تحكم عملية التسجيل بدفتر اليومية ، مع إيضاح الأسباب التي تؤدي إلى عدم تسجيل بعض العمليات بدفاتر محلات النجمة :

- ١ - أودع على بنك مبلغ ١٠٠٠ جنيه في خزانة المحل كرأس مال له .
- ٢ - اشترى المحل أثاث نقداً بمبلغ ١٥٠ جنيه .
- ٣ - اشترى المحل بضاعة من شركة النصر بمبلغ ٢٠٠ جنيه وسددت نصف الثمن نقداً .

- ٤ - باع المحل بضاعة إلى فهمي بمبلغ ١٠٠ جنيه .
- ٥ - استلم المحل خطاباً من العميل محمد يعرض فيه رغبته في شراء بضاعة بمبلغ ٦٠٠ جنيه ويرجو موافاته بسرعة بشروط البيع وميعاد التسليم وأسعار الأصناف .

- ٦ - سدد المحل إلى شركة النصر المستحق عليه .
- ٧ - سحب على مبلغ ٢٠ جنيه من صندوق المحل لمصروفاته الشخصية .
- ٨ - باع على منزلاً يملكه بمبلغ ١٢٠٠ جنيه أودعها خزانة المحل .
- ٩ - اشترى على أئاناً لمزله بمبلغ ١٥٠ جنيه سدها نقداً من أمواله الخاصة .
- ١٠ - علم على أن محلات الاجتهاد اشترت نقداً بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه من شركة النصر .

- ١١ - اشترى على راديو من شركة فيليس بمبلغ ٥٠ جنيه سدها من خزانة المحل .

- ١٢ - باع على بضاعة على الحساب لعدة عملاء بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .
- ١٣ - أرسل على إلى أحد العملاء خطاباً يرجو فيه سرعة سداد حسابه وقدره ١٨٠ جنيه .

- ١٤ - سدد المحل المصاريف الآتية :

بجنيه

٢٠ إيجار

١٠ نور ومياه

٢٠٠ أجور ومهيا

٨ - فيما يلي العمليات النقدية التي تمت خلال شهر فبراير ١٩٦٨ كما ظهرت في حساب الصندوق لحلات الوردة البيضاء :

منه	ح/ الصندوق	له
٢٣٠٠ الى ح/ رأس المال	١٠٠ من ح/ الإيجار	
٢٠٨٠ الى ح/ المبيعات	١٢٠ من ح/ المرتبات والاجور	
١٢٠ الى ح/ إيراد العقار	٢٦٨٠ من ح/ المشتريات	
٢٠٠٠ الى ح/ المبيعات	٨٠ من ح/ المرتبات والاجور	
	١٠ من ح/ م. انتقال	
	٦٠ من ح/ الأثاث	
	٢٥ من ح/ م. صيانة السيارات	
	٢٥ من ح/ مطبوعات وأدوات كتابية	
	١٢٠ من ح/ مشتريات	
	٣٠ من ح/ م. عمومية	
	١٢ من ح/ مصاريف نقل للخارج	
	(نقل المبيعات)	
	٨ من ح/ مصاريف الانتقال	
	١٠ من ح/ مصاريف عمومية	
	٢١٠ من ح/ المسحوبات	
	٤٤ الرصيد ١٩٦٨/٢/٢٩	
٢٥٠٠	٧٥٠٠	

والمطلوب :

- ١ - إيجاد رصيد حساب الصندوق في ٢٩/٢/١٩٦٨ .
- ٢ - تصوير حسابات الاستاذ التي تأثرت بالعمليات السابقة .
- ٣ - تصوير ميزان المراجعة في نهاية الشهر مع بيان نوع الحساب (حقيقي ، شخصي ، إسمي) .
- ٤ - إعداد الحساب الختامي عن شهر فبراير ١٩٦٨ .
- ٥ - تصوير الميزانية العمومية في ذلك التاريخ .

٩ - الآتي حساب الصندوق كما يظهر بدفاتر علات خلال شهر يونيو ١٩٦٩

منة	ح/ الصندوق	له
(١) ١٠٠٠	٦٠٠	(٣)
(٢) ٤٠٠	٥٠٠	(٥)
(٣) ٥٠٠		

وقد أضحى الآتي :

- ١ - تمثل المفردة (١) المبلغ الذي أستثمره مجدى كرأس مال له في أول يونيو
- ٢ - تمثل المفردتين (٢) ، (٤) المبالغ التي أستلها مجدى خلال الشهر
- ٣ - تمثل المفردتين (٣) ، (٥) المبالغ التي سدها مجدى خلال الشهر

والمطلوب :

- ١ - إيجاد رصيد ح/ الصندوق في نهاية شهر يونيو سنة ١٩٦٩

٢ - بيان ما إذا كان حساب الأرباح والخسائر لمحات مجدى عن شهر يونيو يظهر خسارة قدرها ٢٠٠ جنيه هى زيادة المدفوعات عن المقبوضات ؟
واشرح لماذا ؟

١٠ - ابتداء زكريا أعماله التجارية فى أول مارس سنة ١٩٦٨ برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه أودعه خزانة المحل وقد تمت العمليات الآتية خلال الشهر :

١ - دفع لإيجار شهر مارس وقدره ١٥٠ جنيه :

٢ - اشترى أثاث بمبلغ ٧٢٠ جنيه سدد منها نقدا ٢٢٠ جنيه .

٣ - دفع مبلغ ١٢٠ جنيه قيمة القسط السنوى لبوليصة التأمين على أثاث المحل .

٤ - اشترى أدوات كتابية ومطبوعات بمبلغ ١٠٠ جنيه

٥ - تمت المبيعات الآجلة الآتية :

جنيه

العميل ١ ١٠٠

العميل ب ٥٠

العميل ج ٥٠

٢٠٠

٦ - سحب زكريا مبلغ ٣٠٠ جنيه من الصندوق لمصروفه الخاص

٧ - استلم المبالغ الآتية من عملائه :

جنيه

٥٠ من العميل ا

٥٠ من العميل ب

- ٨ — دفع مصاريف متنوعة عن شهر مارس بلغت ٣٧٥ جنيه .
 ٩ — باع نقدا بضاعة قيمتها ٥٠٠ جنيه .
 وانقلاب :
 ١ — لإثبات العمليات السابقة مرتبة حساب تسلسلها الرقى .
 ٢ — اعداد ميزان المراجعة في آخر مارس ١٩٦٨ .
 ٣ — اعداد جدول بأرصدة حسابات العملاء أ ، ب ، ج كما تظهر في ٣١ مارس ١٩٦٨ .

- ١١ — الآتى العمليات المالية التى تمت خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ لمحات
 الواردة الحمراء لمصاحبها كال :
- ١ ديسمبر أودع كالمبلغ ١٥٠٠ جنيه من أمواله الخاصة فى خزينة
 المحل كمرأس مال له .
 ٢ اشترى نقدا أثاث بمبلغ ٨٠٠ جنيه .
 ١٠ اشترى نقدا أدوات كتابية ومطبوعات بمبلغ ٥٠ جنيه .
 ١٥ باع الى العملاء بضاعة على الحساب ببيانها كما يلى :
 العميل أحمد ١٢٥ جنيه ، العميل محمد ١٠٠ جنيه ، العميل
 محمود ٥٠ جنيه .
 ١٥ سدد أجور ومبايا قدرها ٢٠٠ جنيه .
 ٢١ سدد مصروفات عمومية قدرها ٩٠ جنيه .
 ٢٦ استلم الشيكات الآتية من العملاء :
 ١٠٠ جنيه من العميل أحمد ، ٦٠ جنيه من العميل محمد ،
 ٢٥ جنيه من العميل محمود .

٣١ ديسمبر سند مايا قدرها ٢٥٠ جنيه .

٣١ ، بلغت المبيعات الآجلة للعملاء خلال النصف الثاني من الشهر كآلى :

١٩٠ جنيه للعميل أحمد ، ٨٠ جنيه للعميل محمود .

٣١ ، باع بضاعة بمبلغ ٤٢٠ جنيه نقدا .
وال المطلوب :

- ١ — اثبات العمليات المالية السابقة بدفتر اليومية لمحات الوردة الحمراء .
- ٢ — تصوير حسابات دفتر الأستاذ مع ترحيل العمليات السابقة واستخراج رصيد كل حساب .

١٢ — فيما يلى مجموعة العمليات التى تمت خلال شهر فبراير سنة ١٩٦٨ بمحلات الوردة البيضاء لصاحبها عبد الفتى حسين .
أولا : أرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ فى ٣١ يناير ١٩٦٨ .

جنيه	جنيه
١٠٠ أمانات	٢٠٠٠ رأس المال
٣٠٠٠ مشتريات	٣٢ ح/ جارى صاحب المحل
١٨٠٠ صندوق	٣٠٠ شركة المحلة
١٠٠ مسحوبات	٤٠٠ شركة النصر
٣٠٠ أحمد طلبه (عميل)	٦٠٠ شركة الفتح
٥٠ ايجار المحل	٢٠٠٠ مبيعات
٦٠ مرتبات عمل وموظفين	
٣٢ إضاءة	

٥٣٣٢

٥٣٣٢

ثانيا : كانت العمليات المالية خلال شهر فبراير مرتبة حسب تاريخ حدوثها كالتالى :

١ — سدد أحمد طلبة رصيد حسابه بعد أن أجرى له المحل خصالا تقديا قدره ٥. / من الرصيد .

٢ — بلغت المشتريات النقدية ٤٠٠ جنيه .

٣ — باع المحل لجمعية الطفولة السميدة بضاعة بمبلغ ٨٠٠ جنيه .

٤ — بلغت المبيعات النقدية ١٠٠٠ جنيه .

٥ — اشترى المحل من شركة الفتح بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه ومن شركة النصر بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

٦ — سدد المحل المطلوب عليه لشركة المحلة بعد أن حصل على خصم تقدى قدره ١٠. / من الرصيد .

٧ — سدد المحل فاتورة الاضاءة وبلغت ١٨ جنيه ، كما سدد المرتبات عن شهر فبراير وقدرها ٦٠ جنيه وايجار المحل عن الشهر وقدره ٥٠ جنيه .

٨ — بلغت مسحوبات عبد الغنى حسين فى نهاية الشهر ٦٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — اثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية .

٢ — ترحيل العمليات السابقة الى حسابات دفتر الأستاذ التى تخصها .

٣ — اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة فى نهاية شهر فبراير .

٤ — اعداد لحساب الختامى عن شهر فبراير ١٩٦٨ .

٥ — تصوير الميزانية فى نهاية فبراير ١٩٦٨ .

١٣ - الآتي بيان الأرصدة المستخرجة من دفاتر محلات الوردية المخضراء
لصاحبها أحمد فهمي وذلك في ٢١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

جنيه	آلات	جنيه
٨٠٠٠	بضاعة أول المدة	٢٠٠
٢٠٠	مشتريات	٥٠٠٠
٥٠٠٠	مبيعات	١٥٠٠٠
١٥٠٠٠	صندوق	٢٠٠٠
٢٠٠٠	بنك	٢٠٠٠
١٠٠	نقل للداخل	١٠٠
٤٠٠	عمولة وكلاء شراء	٤٠٠
٦٠٠	عمولة وكلاء بيع	٦٠٠
٢٠٠	نقل للخارج	٢٠٠
١٠٠	إعلان	١٠٠
٢٠٠٠	مبانى	٢٠٠٠
٤٠٠	إيجار	٤٠٠
٢٠	نور ومياه	٢٠
١٠٠	مردودات مشتريات	١٠٠
٢٠٠		
٣٥٠٠		
١٥٠٠		
١٠٠		
٥٠٠٠		
٢٠٠٠		
١٠٠٠		
٢٠٠		
٨٠		
٥٠٠		
١٠٠		
٢٠٠		
١٠٠		
٤٠٠		
٩٩		

ملحوظة : لا توجد بضاعة باقية آخر المدة .

والمطلوب :

- ١ - لإعداد ميزان المراجعة في ١٩٦٨/١٢/٢١ واستخرج قيمة رأس المال .
- ٢ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المالية المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٢١ .
- ٣ - إعداد الميزانية العمومية لبيان المركز المالي للشاشة في ١٩٦٨/١٢/٢١ .

١٤ - ظهرت الأرصدة الآتية بدفاتر علات يهجت وذلك في ١٩٦٧/١٢/٢١

جنيه

١٠٠٠	الصندوق والبنك
١٠٠٠	بضاعة أول المدة
٢٠٠	نقل للداخل
٤٠٠٠	آلات
٥٠٠٠	أثاث
٣٠٠٠	قرض (فائدة ٤٪)
١٢٠	فائدة قرض
١٠٠٠	مسحوبات
١٨٠	نقل للخارج
٥٠٠	عمولة وكلاء شراء
٢٠٠٠	أوراق دفع
٢٥٠٠	أوراق مالية
٣٠٠	عمولة وكلاء بيع
٢٠٠	إعلان
٣٦٠	إيجار
٣٠٠٠	أوراق قبض
٤٠٠٠	مدينون
١٤٠	نور ومياه
٥٠٠	إيراد عقار
٥٠٠٠	دائتون
٦٠٠٠	مشتريات
٦٠٠٠	مردودات مبيعات
٨٠٠٠	مباني

جنيه

٩٠٠٠ مبيعات

٥٠٠ خصم مسموح به

٢٠٠ خصم مكتسب

٣٠٠ كوبونات أوراق مالية

٢٢ رأس المال

وقد قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه.

والمطلوب:

١ - إعداد ميزان المراجعة في ١٩٦٨/١٢/٣١ واستخرج قيمة رأس المال.

٢ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٣١.

٣ - إعداد الميزانية العمومية في ١٩٦٨/١٢/٣١.

١٥ - ظهرت الارصدة الالية في دفاتر احدى المحلات في ١٩٦٨/١٢/٣١.

جنيه

٢٠٠٠ مباني

١٠٠٠ سيارات

٢٠٠٠ بضاعة أول المدة

٨٠٠٠ مبيعات

٢٠٠ نقل الداخل

٥٠٠٠ مشتريات

جنيه

٤٠٠ إعلان

٦٠٠ عمولات وكلاء البيع

١٠٠٠ الصندوق والبنك

٥٠٠ مردودات مشتريات

١٥٠٠ مردودات مبيعات

١٥٠ إيجار

٥٠ نور ومياه

٣٥٠٠ مدينون

٢٠٠٠ دائنون

٣٠٠ عمولة وكلاء شراء

٧٥٠٠ رأس المال

٣٠٠ مسخوبات

فإذا علمت أن بضاعة آخر المدة قدرت بمبلغ ١٥٠٠ جنيه.

فالمطلوب :

١ - اعداد ميزان المراجعة .

٢ - تصوير الحساب الختامي لبيان صافي الأرباح أو الخسائر التي حققتها

المنشأة.

٣ - تقرير الميزانية العمومية في ١٢/٣١/١٦٨٩

١٦ - المطلوب تصوير الحسابات الختامية لبيان نتيجة أعمال المشروع وذلك

من واقع البيانات الآتية في خلال السنتين الماليتين التي تفتي أولهما في ١٢/٣١/٦٧

والثانية في ١٢/٣١/١٩٦٨

نهاية السنة المالية	١٩٦٧/١٢/٣١	١٩٦٨/١٢/٣١
البضاعة في أول يناير	٤	٤
البضاعة في آخر ديسمبر	٦٢٠٠	٦٥٠٠
مردودات المبيعات	٢٧٠	٤٥٠
مردودات المشتريات	٤٠٠	٧٠٠
بمحل الربح	١٤٤٥٠	١١٤٥٠
المبيعات	٤٨٨٧٠	٤
صافي الربح	٢٠٢٠	(٢٠٠ خسارة)
المشتريات	٢٤١٣٠	٣٤٨٥٠
المصروفات	٤	٤

- ١٧ - بدأ رأفت أعماله التجارية في أول سبتمبر ١٩٦٨ برأس مال قدره ١٠٠٠ جنيه أودعها خزينة المحل، والاقى ملخص عمليات الشهر المنتهى في ١٩٦٨/٩/٣٠.
- ٢ سبتمبر أودع بالبنك مبلغ ٩٦٠ جنيه من الأموال الموجودة بالصندوق.
- ٤ • اشترى بضاعة نقدا بمبلغ ١٥ جنيه.
- ٤ • لإشترى بضاعة من فؤاد بمبلغ ٢٦٠ جنيه.
- ٥ • باع بضاعة نقدا بمبلغ ٧٣ جنيه.
- ٩ • باع بضاعة خالد بمبلغ ٧٢ جنيه.
- ١١ • سدد إلى فؤاد مبلغ ٢٥٠ جنيه بشيك بفسد أن حصل على خصم نقدي قدره ١٠ جنيه.
- ١٨ • اشترى بضاعة من بسيوني بمبلغ ٢٥ جنيه.
- ١٨ • باع بضاعة إلى علي بمبلغ ٩٠ جنيه.

- ٢١ د اشترى بضاعة نقداً بمبلغ ٢٧ جنيه .
٢٢ د استلم من خالد مبلغ ١٨ جنيه بقصد أن يمنحه لهم نقدي قدره ٢ جنيه

- ٢٥ د سدد إيجار المحل وقدره ٣٠ جنيه .
٣٠ د سدد مصروفات عمومية قيمتها ١٠ جنيه .
٣٠ د سحب رأفت مبلغ ٨ جنيه لمصروفاته الشخصية .
٣٠ د قدرت قيمة المخزون السلمي في آخر الشهر بمبلغ ١٧٥ جنيه .

والمطلوب :

- ١ - إثبات العمليات السابقة بدقير يومية مخلص رأفت .
٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدقير الأستاذ .
٣ - إعداد ميزان المراجعة في ٣٠ - ٩ - ١٩٦٨ .
٤ - تصوير الحسابات الختامية في ٣٠ - ٩ - ١٩٦٨ .

١٨ - في أول مارس ١٩٦٨ ابتداء فارق أعماله التجارية برأس مال عبارة عن ١٥٠٠ جنيه بالبنك ، ٢٢٥ جنيه نقدية بالخزينة .

والآتي العمليات التي قام بها المحل خلال شهر مارس ١٩٦٨ :

- ١ مارس اشترى بضاعة نقداً بمبلغ ١٧٥ جنيه
٢ د اشترى أثاث نقداً بمبلغ ٣٠ جنيه
٥ د سحب فارق مبلغ ٢٥ جنيه من الصندوق أوعا الحساب الجاري بالبنك .

- ٦ د باع إلى وصفي بضاعة بمبلغ ١٤٠ جنيه
 - ٩ د استلم من وصفي مبلغ ١٠٠ جنيه
 - ١٢ د باع إلى اسماعيل بضاعة بمبلغ ٣٥ جنيه
 - ١٥ د استلم من اسماعيل ٥٠ جنيه بعد أن منحه خصم نقدي قدره ٥٠ جنيه
 - ١٦ د اشترى من علات الأمانة بضاعة بمبلغ ٨٠ جنيه
 - ١٩ د سدد إلى علات الأمانة المستحق لها بشيك قدره ٧٦ جنيه .
 - ١٩ د اشترى من علات المختار بضاعة بمبلغ ٥٠ جنيه
 - ٣١ د بلغت المبيعات النقدية خلال الشهر ٥٠ جنيه
 - ٣١ د سدد أجور العمال وقدرها ١٥ جنيه
 - ٣١ د سدد لإيجار المحل بشيك بمبلغ ١٠ جنيه
 - ٣١ د سحب من الخزينة مبلغ ١٠٠ جنيه أودعها بالبنك
- والمطلوب :

- ١ - إثبات العمليات السابقة بدقر اليومية
- ٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دقر الأستاذ
- ٣ - إعداد ميزان المراجعة في ٣١-٣-١٩٦٨
- ٤ - إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ذلك التاريخ

الفصل السابع

الأوراق التجارية

- تعريفها وأنواعها وخصائصها .
- المعالجة المحاسبية للشيكات.
- المعالجة المحاسبية لأوراق القبض .
- المعالجة المحاسبية لأوراق الدفع .
- الكمبيالات الصورية .
- أسئلة وتمارين .

تعريف :

الأوراق التجارية هي أوراق شكلية تمثل صكوكا غير معلقة على شرط ، ويتمهد أو يقبل فيها شخص مدين بأن يدفع مبلغا من النقود عند الإطلاع أو الطلب أو في تاريخ آجل ، وذلك لدائته أو دائن دائته أو مستفيد آخر تكون في حوزته الورقة التجارية عند حلول ميعاد الاستحقاق .

ومن التعريف السابق يتضح أن الأوراق التجارية وأوراق شكلية، أى يجب أن تستوفى جميع البيانات والأركان التى نص عليها القانون التجارى بحيث إذا لم يتوافر بعضها فلا تعتبر أوراقا تجارية بل صكوكا مدنية وبالتالي لايسرى عليها الإجراءات المنصوص عليها فى القانون التجارى .

أنواع الأوراق التجارية :

تشمل الأوراق التجارية الأنواع الثلاثة الآتية :

الشيك - الكمبيالة - المند الإذنى

اولا - الشيك (١) : وهو أمر كتابى غير معلق على شرط من شخص له حساب

Cheque (١)

جارى في بنك معين ، يطلب فيه من البنك المذكور أن يقوم بمجرد الإطلاع بدفع مبلغ معين من النقود لشخص معين أو لامره ، أو لحاملة .

أركان الشيك :

- ١ - تاريخ تحرير الشيك : ويكون ذلك بالحروف والأرقام .
- ٢ - اسم المستفيد (١) وعنوانه : وهو دائن الساحب أو قد يصدر الشيك بدون اسم شخص معين ويكون في هذه الحالة شيك لحامله (٢) .
- ٣ - المبلغ : بالأرقام والحروف .
- ٤ - توقيع الساحب (٣) : وهو صاحب الحساب الجارى بالبنك .

خصائص الشيك :

١ - الشيك أداة وفاء ، إذا يحل محل النقود في الوفاء بالتزامات وتشجيع التعامل بالشيكات فرضت الحكومة رسم دفعة بسيط (عشرة مايات) على كل شيك صادر مما كانت قيمته بعكس الأوراق التجارية الأخرى حيث يزيد الرسم زيادة تصاعدية .

٢ - الشيك ورقة مختلطة بمعنى أنه يعتبر ورقة مدنية إذا كان المتعامل بمشخص غير تاجر أو تاجر بخصوص عملية غير تجارية ، ويعتبر ورقة تجارية إذا كان التعامل بين تاجر بخصوص عمل تجارى .

٣ - المتعاملين أصلا عند صدور الشيك ثلاثة أفراد : الساحب والمسحوب

Payee (١)

A Bearer cheque (٢)

Drawer (٣)

عليه والمستفيد ، ويحرر الشيك بمعرفة الساحب .

٤ - المسحوب عليه في حالة الشيكات هو البنك المدوع فيه أموال الساحب .
وفيما يلي نموذجاً لأحد الشيكات .

رقم مسلسل : ...	رقم مسلسل ...	تاريخ ...	دمغة
لامر	م/ جيه		١٠ م
مبلغ	بنك الاسكندرية	
	ادفعوا لامر (أو لحامله) ...		
(كعب)	مبلغ	(أصل)	
		توقيع	

ثانيا - الكمبيالة : (١)

هي أمر كتابي غير معلق على شرط صادر من شخص دائن إلى مدينة بأن يدفع عند الاطلاع أو الطلب أو في تاريخ معين أو بعد مضي مدة معينة مبلغاً من النقود لشخص معين أو لأمره .

أركان الكمبيالة :

- ١ - تاريخ التحرير .
- ٢ - تاريخ الاستحقاق .
- ٣ - اسم المستفيد وعنوانه .
- ٤ - المبلغ بالأرقام والحروف .
- ٥ - ذكر مقابل الوفاء ونوعه (نقود - بضاعة - أصول) .

- ٦ - إسم المسحوب عليه (١) وعنوانه .
- ٧ - توقيع المسحوب عليه بالقبول ، وتاريخ القبول .
- ٨ - توقيع الساحب وعنوانه .

خصائص الكمبيالة :

- ١ - أداة ائتمان ووفاء لأنها تسرى على الحقوق الآجلة بعكس الشيك إذ أنه أداة وفاء فقط .
- ٢ - ورقة تجارية بطبيعتها فيخضع المتعاملون فيها لقواعد القانون التجارى مهما كانت طبيعة المتعاملين بها .
- ٣ - أمر مكتابى يحرره الساحب .
- ٤ - أفراد الكمبيالة ثلاثة : الساحب ، والمسحوب عليه ، والمستفيد وقد يكون المستفيد والساحب شخص واحد .
- ٥ - لا تأخذ الكمبيالة شكلها القانونى إلا بعد توقيع المسحوب عليه بالقبول .
- ٦ - أن أهمية ذكر مقابل الوفاء تتعكس في إظهار أن العملية ليست صورية .

وفيا يل نموذجاً لاحدى الكيالات

المبلغ	الاسكندرية فى (تاريخ التحرير
مليم جنيه	تاريخ الاستحقاق
...	إلى السيد / (المسحوب عليه وعنوانه) ...
دفعه	ادفعوا لأمرنا أو لأمر السيد / ... (المستفيد)
	مبلغ وقدره لاغير.
	والقيمة وصلتنا الساحب

ناتج : السند الاذنى (١) .

وهو تعهد كتابى غير معلق على شرط من شخص مدين لدائته بأن يدفع له مبلغاً معيناً من النقود عند الطلب أو فى تاريخ معين ، أو بعد مضى مدة معينة من تاريخ التعهد :

أركان السند الاذنى :

- ١ - تاريخ التحرير .
- ٢ - تاريخ الاستحقاق .
- ٣ - اسم المستفيد وعنوانه (الدائن) .
- ٤ - المبلغ بالأرقام والحروف .
- ٥ - مقابل الوفاء .
- ٦ - المسحوب عليه وعنوانه .

خصائص السند الاذنى :

- ١ - يعتبر أداة وفاء واثبات مثل الكيالة .

٢ - يتميز عن الشيك والكييالة بأنه تعهد من المدين وليس أمراً صادراً من الساحب . |

٣ - أشخاص السند الاذنى : المدين (محرر السند أو المسحوب عليه) والدائن وهو المستفيد .

٤ - لا توجد حاجة إلى القبول في هذه الحالة بعكس الحال في الكييالة لأن السند يحرمه الشخص المدين نفسه .

٥ - يعتبر ورقة مختططة كما هو الحال في الشيك .

وفيما يلي نموذجاً لسند إذنى

البلغ	الاسكندرية في (تاريخ التحرير)
مليم جنيه	
... ..	بعد انقضاء ثلاثة أشهر من تاريخه
	أتعهد بأن أدفع لأمر السيد (الدائن)
	مبلغ وقدره لا غير .
	والقيمة وصلتنا بضاعة أو نقداً .
دمغة	
	المدين
 (توقيع)

قوائد التعامل بالأوراق التجارية :

١ - سهولة نقل ملكيتها بدون الحاجة لاجراءات قانونية معقدة . إذ

يتم ذلك عن طريق تظهير (تحويل) الورقة . والتظهير عملية يتم بمقتضاها إنتقال حقوق حامل الورقة إلى شخص آخر . وقد أطلق على عملية نقل ملكية الورقة التجارية التظهير لأن هذا التنازل يتم على ظهر الورقة التجارية .

٢ - إمكان خصم الأوراق التجارية في البنوك وذلك للحصول على النقدية لاستخدامها في أغراض المنشأة بدلا من الاحتفاظ بالأوراق وتجميد قيمتها حتى يحين ميعاد الاستحقاق .

٣ - تعتبر قرينة ثابتة يعترف فيها المدين بالدين ووعده منه بسداده وبذلك يعتبر أداة لإثبات من الدرجة الأولى .

٤ - تعطى المدين فسحة من الوقت يستعد عند إنتهائها للسداد بدلا من مفاجأته بالسداد في وقت غير ملائم بالنسبة له .

وبعد هذه النظرة السريعة على أنواع وخصائص وأركان الأوراق التجارية ، سوف نتناول المعالجة الدفترية لهذه الأوراق في دفاتر الأطراف المختلفة التي تتعامل بها .

المعالجة الدفترية الأوراق التجارية :

أولا : القيود المحاسبية للشيكات :

تنقسم الشيكات بالنسبة المنشأة التجارية إلى نوعين:

١ - شيكات صادرة .

٢ - شيكات واردة .

١ - الشيكات الصادرة :

وهي التي تسحبها المنشأة على البنك الذي به حسابها الجاري وذلك لسداد

حساب أو بعض حسابات الدائنين ، أو للحصول على نقدية تستخدمها في سداد المبالغ والأجور والمصاريف الثرية .

وتقتد عمليات الشيكات الصادرة من المنشأة رأساً في دفتر اليومية تمهيداً لترحيلها إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ . وفي هذه الحالة نجد أن < /> البنك سوف يكون هو الطرف الدائن لأنه يمثل إحدى الحقوق لدى المنشأة والتي نقصت قيمتها نتيجة سحب هذا الشيك . أما الطرف المدين فيتوقف على طبيعة العملية التي سحب الشيك من أجلها فإذا كان لسداد حساب أحد الدائنين فيعتبر هذا الشخص هو الطرف المدين في قيد اليومية أما إذا كان الغرض هو الحصول على نقدية تستخدم فيما بعد لسداد بعض المصاريف فيكون الطرف المدين هو < /> الخزينة .

أما في حالة المنشآت الضخمة والتي تتبع نظام اليوميات المساعدة - كما سيأتى فيما بعد - فإن جميع الشيكات الصادرة تقيد في دفتر النقدية جانب المدفوعات . وإذا تعددت الحسابات الجارية المنشأة لدى عدة بنوك ، فيجب أن يخطط دفتر النقدية بطريقة تسمى وعدد الحسابات الجارية الموجودة .

٢ - الشيكات الواردة :

وهي الشيكات التي تسلمتها المنشأة من الغير إما سداداً لحسابات مدينة أو مبيعات نقدية أو أى إرادات أخرى .

وفي هذه الحالة يجب التفرقة بين الحالات الآتية :

١ - عدم وجود حساب جارى المنشأة في أحد البنوك: وفي هذه الحالة يقوم التاجر بصرف الشيك من البنك وإيداع قيمته بالخزينة بالقيد الآتى:

... من / الخزينة

... الى / المبيعات أو الإيرادات

ب - تحويل الشيك إلى شخص آخر : وفي هذه الحالة يجرى صاحب المنشأة القيود الآتية :

... من / شيكات بالخزينة تحت التحصيل

... الى / الساحب محدد (الشيك)

... من / المحول له

... الى / شيكات بالخزينة تحت التحصيل

ج - إرسال الشيك الى البنك لإيداعه بالحساب الجارى : وهذه هي الحالة النائمة الاستخدام في الحياة العملية . وتعالج الشيكات الواردة في هذه الحالة بطريقتين :

— عدم توسط / شيكات تحت التحصيل . وفي هذه الحالة يجعل الحساب الجارى بالبنك مدينا بقيمة هذه الشيكات بمجرد ايداعها بالبنك .

— توسط / شيكات تحت التحصيل : وبمقتضى هذه الطريقة يتم اثبات هذه الشيكات على مرحطين . الاول عند استلام الشيك وإرساله الى البنك والثانية عند استلام أشتار الإضافة من البنك . وتكون القيود المحاسبية كالآتي :

... من / شيكات تحت التحصيل

... الى / الملاء

... أو الى / الإيرادات

وعند ورود إشعار الإضافة من البنك :

... من / ح جارى البنك

... إلى / ح شيكات تحت التحصيل

وفي حالة المنشآت التي تتبع نظام اليوميات المساعدة ، تقوم المنشأة عند استلام أشعار الإضافة بإثبات قيمة هذه الشيكات في دفتر النقدية جانب المقبوضات . أما إذا رفضت بعض الشيكات ، وفي هذه الحالة لا يرد إشعار إضافة من البنك ولكن يرد الشيك المرفوض ، ومعه السبب الذي أدى إلى ذلك . وفي هذه الحالة يلغى القيد النحاض باستلام الشيك وإرساله إلى البنك على النحو التالي :

... من / ح العملاء

... إلى / ح شيكات تحت التحصيل

وفي هذه الحالة يمثل رصيد / ح شيكات تحت التحصيل ، الشيكات التي أرسلت إلى البنك ولكن لم يرد عنها من البنك إشعار إضافة أو ردّها بسبب رفض دفع قيمتها .

ثانيا : القيود المحاسبية للكميالة والسند الاذني :

من الملاحظ أن القيود المحاسبية لكل من الكميالة والسند الاذني واحدة لا تنفر ، وتعتبر الكميالة أو السند الاذني « أوراق قبض » من وجهة نظر الدائن أى الساحب أو المسفيد ، وتعتبر نفس الكميالة أو السند الاذني « أوراق دفع » من وجهة نظر المدين أى المسحوب عليه .

ومن ثم نجد أو دفاتر المنشأة التجارية ، يفتح بها الحسابات الآتية :

- ١ - > / أوراق القبض بوصف المنشأة ساحبا أو مستفيدا .
- ٢ - > / أوراق الدفع بوصف المنشأة مدينة أى مسحوبا عليها .
- ١ - أوراق القبض :

تنشأ أوراق القبض في الدفاتر مدينة وذلك عندما تسحب المنشأة كميالة على عميل لها أو يتمدد هذا العميل بسند اذني لمصلحة المنشأة . أو يحول العميل كميالة للمنشأة .

ويتطلب خلق أوراق القبض في الدفاتر تبعا لذلك أن تكون هناك عمليات مالية قد تمت بين المنشأة وأحد عملائها ترتب عليها مديونية هذا العميل .

وبقبول العميل الكميالة المسحوبة عليه ، أو تعهده بسند أذني ، يحل > / أوراق القبض محل > / العميل الشخصي . ويطلق على هذه العملية أن الدين الشخصي للعميل قد تحول إلى دين غير شخصي ثابت بورقة تجارية .

مثال : في ٢/١ باعت المنشأة بضاعة إلى أحد عملائها (١) بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

في ٢/١ سحبت المنشأة كميالة على العميل (١) بقيمة البضاعة تستحق

السداد بعد شهر من تاريخه . وقد قبلها العميل .

وتكون القيود بدقتر اليومية كالآتي :

منه	له	بيان	التاريخ
٦٠٠	٦٠٠	من ح/ أ الى ح/ المبيعات مبيعاتنا الى العميل (أ) على الحساب بقاتورة رقم	٦٩/٢/١
٦٠٠	٦٠٠	من ح/ أوراق القبض الى ح/ أ سحب كميالة على العميل أ وقبولة لها وتستحق السداد في ٦٩/٣/١	٦٩/٢/١

ويتم الترحيل إلى دفتر الأستاذ على الوجه الآتي :

منه	له	ح/ أوراق القبض	له
٣٠٠	رصيد	٢/١	٢/٢٨
٦٠٠	الى ح/ العميل أ	٢/١	رصيد مرحل
٩٠٠		٩٠٠	

منه	له	ح/ العميل (أ)	له
٦٠٠	الى ح/ المبيعات	٢/١	٢/١
٦٠٠	من ح/ أوراق القبض	٦٠٠	

مسير أوراق القبض التي لدى المنشأة حتى ميعاد الاستحقاق :

سبق أن ذكرنا أن من خصائص الأوراق التجارية أنها أوراق قابلة للتحويل،

ولذلك نجد المنشأة تستطيع القيام بالتصرفات الآتية بالأوراق التي لديها عن تاريخ حصولها عليها حتى قبيل ميعاد الاستحقاق:

- ١ — أن تحتفظ بأوراق القبض لديها بالمحفظة حتى ميعاد الاستحقاق .
- ب — أن تحتفظ بأوراق القبض بالبنك تحت التحصيل حتى ميعاد الاستحقاق .
- ج — أن تستخدم كأداة وفاء وتحويلها لأحد الموردين أو أى دائن آخر .
- د — أن تخصصها في البنك لتستغل المتحصل في نواحي أخرى .
- هـ — أن تقدمها للبنك برسم التأمين كضمان لسلفة .

في الحالة الأولى : سيظل ح/ أوراق القبض مفتوحا والأوراق نفسها موجودة بمحفظة الأوراق التجارية حتى يحل ميعاد الاستحقاق ويكون مجموع الأوراق بالمحفظة مساو لرصيد ح/ أوراق القبض .

في الحالة الثانية : يتم إرسال الأوراق للتحويل ، وحيث أن الأوراق ستكون لدى البنك ليقوم بمعرفته بتحصيلها في ميعاد الاستحقاق مقابل حصوله على مصاريف التحويل . وفي هذه الحالة تجرى المنشأة الآتى :

منه له بيان تاريخ

١٩٦٩ ٢/٢	من ح/ أوراق القبض برسم التحويل الى ح/ أوراق القبض إرسالاً لأوراق القبض الى بنك مصر برسم التحويل	٦٠٠	٦٠٠
-------------	---	-----	-----

منه	ح/أوراق القبض	له
٩٠٠	٢/١	٢/٣
رصيد	٦٠٠	من ح/أوراق قبض
	٣٠٠	برسم التحصيل
	٩٠٠	رصيد مدين
٩٠٠		

منه	ح/أوراق القبض برسم التحصيل	له
٦٠٠	٢/٣	٢/٣
الى ح/أوراق القبض	٦٠٠	رصيد مدين

ويظهر ميزان المراجعة كآتي :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
٣٠٠	ح/أوراق القبض
٦٠٠	ح/أوراق قبض برسم التحصيل

ويظهر لنا ميزان المراجعة أن مجموع أوراق القبض التي بمحفظة المنشأة ٣٠٠ جنبها وأن الأوراق التي لدى البنك برسم التحصيل ٦٠٠ جنبها .

لما حاله المالك في تحويل أوراق القبض : ومعنى ذلك :

- ١ - أن المنشأة تازلت عن ملكيتها لأخذ دائنيها بتظهير الورقة .
 - ٢ - أنها اعتبرت أداة وفاء يترتب عليها سداد جزء من دين المحول له .
 - ٣ - أو المنشأة مازالت ضامنة السحوب عليه في حالة توقفه عن السداد .
- أى أن المحول له يرجع على المنشأة في حالة توقف السحوب عليه عن السداد بقيمة ورقة القبض زائد المصروف القضائي وهذا ما يطلق عليه قانوناً المسؤولية العرضية .

ويكون قيد التحويل كالآتي على أساس أن المنشأة قامت بتحويل الورقة إلى المورد (ب) :

في دفتر اليومية :

١٩٦٩ ٢/٤	من ح/ المورد (ب) إلى ح/ أوراق القبض تحويل الكبيالة المسحوبة على أ إلى المورد	٦٠٠	٦٠٠
-------------	--	-----	-----

دفتر الأستاذ :

ح/ أوراق القبض

٢/٤	من ح/ المورد (ب) رصيد ملتن	٦٠٠ ٢٠٠ ٩٠٠	٦٩/٢/١	رصيد	٩٠٠ ٩٠٠
-----	-------------------------------	-------------------	--------	------	------------

ح/ المورد (ب)

٢/٤	رصيد	٦٠٠	٢/٤	إلى ح/ أوراق القبض	٦٠٠
-----	------	-----	-----	--------------------	-----

أما الحالة الرابعة : ، فهي خصم (قطع) أوراق القبض .

وفي هذه الحالة يتم تحويل ورقة القبض للبنك ، وفي مقابل ذلك يدفع البنك للمنشأة قيمة الأوراق المخصومة ناقصا مصاريف الخصم .

وتحسب مصاريف الخصم على أساس سعر الفائدة البائد في الحقول لمدة القصيرة
الاجل وذلك عن المدة من تاريخ خصم هذه الأوراق حتى تاريخ الإستحقاق
وغالبا ماتخصم أوراق القبض في أحد البنوك التي تتعامل معها المنشأة وبها حساب
جاري لها .

فإذا خصمت الكميالة السابقة في البنك . لكان القيد كما يلي :

٦٩/٢/٥	من ح / البنك جارى	٦٠٠	٦٠٠
	الى ح / أوراق القبض	٦٠٠	
٦٩/٢/٥	من ح / مصاريف الخصم		٥
	الى ح / البنك جارى	٥	

وفي حالة المنشآت التي تستخدم نظام اليوميات المساعدة . يظهر القيد الأول
بدفتر النقدية « مقبوضات » ، في خانة البنك وخانة أوراق القبض . ويظهر
القيد الثاني في دفتر النقدية « مدفوعات » ، وذلك في خانة البنك وخانة المصاريف
المالية .

ملاحظات :

١ - يترتب على تحويل أوراق القبض أو خصمها في البنك ، أن تحتقن
قيمة الأرائق المحولة أو المخصومة من حساب دفتر الأستاذ وبالتالي من الميزانية
إلا أن المنشأة مازال مستولة عن توقف المسحوب عليهم عن الدفع . ويترتب
على هذا ظهور ما يطلق عليه « المسئولية المرضية » .

وتظهر المسئولية العرضية بالميزانية في شكل مذكرة تحت الميزانية العمومية .

٢ - في حالة خصم أوراق القبض بالبنك ، قد يرى البعض توسيط > / أوراق قبض برسم القطع . ويجعل هذا الحساب مدينا و > / أوراق القبض دائما عند ارسال الورقة الى البنك الخصم . وعندما تستلم المنشأة من البنك إشعار يفيد قيامه بخصم الكبيالة وقيد المبلغ بالحساب الجاري بعد استئصال مصاريف القطع ، تجري المنشأة قيدا تجعل فيه كلا من > / البنك و > / مصاريف القطع مدينا ، وحساب أوراق القبض برسم القطع دائما .

الحالة الخامسة : في تقديم أوراق القبض كضمان لدى أحد البنوك للاقتراض بضمانها . وفي هذه الحالة يقوم البنك بالاطمئنان من أشخاص الورقة وبعد ذلك يسمح لحامل الورقة بأن يسحب بضمانها مبالغ لاتزيد في مجموعها عن نسبة معينة من قيمة الورقة تتوقف على المكانة المالية لأشخاص الورقة . ويخصم البنك من > / العميل مصاريف التحصيل بمجرد ايداع الكبيالة لديه . ويحتفظ ببنك بورقة القبض حتى ميعاد الإستحقاق لتقديمها إلى المسحوب عليه ، وبعد تحصيل قيمتها فإنه يحجز قيمة السلفة الممنوحة المنشأة زائداً الفوائد المستحقة والمصاريف ، ويدفع لها الباقي أو يقبده في حسابها الجاري .

وتكون القيود التي يبنى لإثباتها في يومية المستفيد حامل الورقة هي :

١ - عند ايداع ورقة القبض كضمان :

٦٠٠	٦٠٠	من > / أوراق القبض برسم التأمين الى > / أوراق القبض اثبات ايداع الكبيالة رقم . . . لدى بنك الاسكندرية	٦٩/٢/٤
-----	-----	---	--------

٢ - إثبات مصاريف التحصيل التي يخصمها البنك أو تدفعها المنشأة نقداً .

٦٩/٢/٤	من > / مصاريف التحصيل الى > / جارى البنك أو الخزينة اثبات مصاريف التحصيل التي خصمها البنك	٦	٦
--------	---	---	---

٣ - سحب المبالغ المصرح بها . وذلك عن طريق فتح حساب اعتماد بالبنك أو دفعة واحدة كقرض .

٦٩/٢/٦	من > / الصندوق الى > / القرض أو الى > / الحساب الجارى الدائن (الاعتماد) سحب حساب المبالغ المذكورة نقداً	٤٠٠	٤٠٠
--------	--	-----	-----

٤ - يقيد البنك على المنشأة في الحساب الجارى الدائن (الاعتماد) أو > / القرض القوائد المستحقة حتى نهاية كل شهر .

	من > / القوائد المدينة الى > / الحساب الجارى الدائن أو الى > / القرض اثبات القوائد المدينة المستحقة	٤	٤
--	--	---	---

٥ - وفي ميعاد الاستحقاق ، يقول البنك بتحصيل قيمة الورقة وخسم جميع مستحقاته وإرسال الباقي الى المنشأة أو ايداعه بالحساب الجارى لها .

من مذكورين		
/ الحساب الجارى الدائن أو / القرض	٤١٠	
/ جارى البنك	٣٩٠	
الى / أوراق القبض برسم التأمين	٨٠٠	

وقد يرى بعض المحاسبين اثبات مصاريف التحصيل والفوائد المستحقة على المبالغ المسحوبة من البنك في قيد واحد وذلك في ميعاد الاستحقاق عند تحصيل قيمة الورقة . وذلك على الوجه الآتى :

من مذكورين		
/ مصاريف تحصيل	٦	
/ الفوائد المدينه	٤	
/ القرض أو الحساب الجارى الدائن	٤٠٠	
/ الخزينة أو البنك جارى	٣٩٠	
الى / أوراق قبض برسم التأمين	٨٠٠	

مصارى أوراق القبض في ميعاد الإستحقاق :

إذا حل ميعاد الإستحقاق ، فعلى المسحوب عليه أن يسدد قيمة الورقة التجارية المسحوبة عليه ، والا اعتبر متوقفا عن الدفع ومن ثم يعرض نفسه لإجراءات ائشار افلاسه . ومن ثم فانه في ميعاد الاستحقاق سيحدث أحد أمرين :

الاول : أن يتم السداد في ميعاد الاستحقاق .

الثاني : أن يتوقف المسحوب عليه عن الدفع ويطلق على هذه الحالة ، رفض الورقة .

المقالة الأولى : سداد الورقة في ميعاد الاستحقاق :

تختلف القيود المحاسبية لعملية سداد أوراق القبض تبعاً للطريقة التي تصرف بها المنشأة بصدد أوراق القبض التي لديها والتي سبق دراستها .
فإذا احتفظت المنشأة بأوراق القبض لديها بالمحفظة ، يكون قيد السداد :

...		من /> الخزينة	في ميعاد
...		أو من /> البنك جارى	الاستحقاق
....		الى /> أوراق القبض	
		استلام قيمة الكيالة المسحوبة على العميل	

وفي حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميات المساعدة ، فقد هذه العملية في دفتر التقديرات مقبوضات ، في خانة البنك أو الصندوق وخانة أوراق القبض .
— أما إذا أرسلت الورقة التحصيل ، ويكون قيد السداد :

....		من /> البنك جارى	
....		الى /> أوراق القبض برسم التحصيل	
....		من /> مصاريف التحصيل	
....		الى /> البنك جارى	

وفي حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميّات المساعدة تظهر العملية السابقة كالآتي :

في دفتر التقديرات جانب المقبوضات في خانة البنك وخانة المتنوعات .

وفي دفتر التقديرات جانب المدفوعات في خانة البنك وخانة المصاريف المالية لاثبات قيمة مصاريف التحصيل المستحقة للبنك .

— وفي حالة إرسال الورقة إلى البنك وإيداعها كضمان لسلفة ، فإن البنك يقوم باستقطاع جميع مستحقاته وإرسال الباقي المنشأة أو إيداعها بحسابها الجاري ويكون القيد كالآتي :

	من مذكورين	
.....	ح/ السلفة أو البنك الجاري الدائن	
.....	ح/ مصاريف تحصيل	
.....	ح/ فوائد مدينة	
.....	ح/ الخزينة أو البنك جاري	
.....	إلى ح/ أوراق القبض برسم التأمين	

— أما في حالة تحويل أوراق القبض أو خصمها في البنك ، فلا قيد المنشأة عملية سداد أوراق القبض ، لأن المسحوب عليه سيحدد قيمة ورقة القبض لحامل الورقة الأخير وليس الساحب في هاتين الحالتين ، ففي حالة التحويل سيتم السداد للحول له وفي حالة الخصم سيتم السداد للبنك .

سداد قيمة الورقة قبل ميعاد استحقاق :

قد يحدث أن يسدد المسحوب عليه قيمة ورقة القبض قبل حلول ميعاد

الاستحقاق في مقابل خصم تسجيل الدفع وفي هذه الحالة انظر قيمة السداد لدى
الساحب على الوجه التالي :

٦٩٣/٢	من مذكورين
	ح/ البنك أو الخزينة
	ح/ خصم مسموح به
	إلى ح/ أوراق القبض
	سداد قيمة الكيالة الموجودة بالمحفظة والمسحوبة على	
	العميل ... والتي تستحق السداد في ٦٩/٥/١	

الحالة الثانية: توقف المسحوب عليه عن السداد أو رفض الورقة :

يترتب على رفض الورقة في ميعاد الإستحقاق ، أن يكون المستفيد حق
الرجوع على المسحوب عليه والساحب . ومظهرى الورقة .

وقد وجه المشرع عناية كبيرة لإثبات الآثار المترتبة على الإمتناع عن الوفاء
بالكيالة في تاريخ الإستحقاق . فالزم حامل الورقة الذى يرغب في حفظ
حقوقه قبل الضامن أن يثبت هذا الإمتناع في ورقة من أوراق المحضرين تسمى
« بروتستو عدم الدفع » ، ولهذا نصت المادة ١٦٢ من القانون التجارى على :

« الإمتناع عن الدفع يلزم إثباته بعمل بروتستو عدم الدفع » .

ومعنى ذلك أنه اذا توقف المسحوب عليه عن سداد قيمة الورقة التجارية
كان لزاما على حامل الورقة الأخير (الساحب — المستفيد — المحول له) أن
يقوم بعمل بروتستو التوقف عن الدفع في المحكمة التجارية التى يقع في دائرتها
عمل المدين في المادة القانونية التى حددها القانون والا يفقد حقه في الرجوع على
من سبقه من حاملي الورقة . وبناء على ذلك نلاحظ الاتي:

١ — اذا كانت ورقة القبض ما زالت لدى الساحب أى لدى المنشأة عند حلول ميعاد الإستحقاق ، فإن عليها أن تقوم بروتستو التوقف عن الدفع .

٢ — أما اذا كانت الورقة لدى البنك برسم التحصيل أو برسم التأمين ، فإن البنك نفسه يعمل بروتستو التوقف عن المدفع لحساب المنشأة .

٣ — وكذلك الحال اذا كانت الورقة مضمومة فى البنك ، فان البنك هو الذى سيجرى عملية بروتستو التوقف عن الدفع ويحمل المنشأة بقيمة الورقة المضمومة زائدا مصاريف البروتستو وذلك يخصمها من الحساب الجارى .

٤ — أما اذا كانت الورقة محولة للغير فعلى الحامل الأخير للورقة أن يقوم بمممل بروتستو التوقف عن الدفع ، ويرجع بقيمة الورقة التجارية زائدا المصاريف على الحامل السابق له ، وهذا على سابقه وهكذا حتى تعود الورقة الى المنشأة وعليها أن تسدد قيمتها زائدا المصاريف للشخص المحول له الورقة .

ويلاحظ أنه فى جميع حالات التوقف عن سداد أوراق القبض نجد أن المنشأة عند اثباتها لهذه العملية فى دفاترها تجعل :

المسحوب عليه مدينا بقيمة الورقة مضافا اليها مصاريف البروتستو

حساب أوراق القبض دائما فى الحالة الأولى .

أو حساب أوراق القبض برسم التحصيل دائما فى الحالة الثانية .

أو حساب جارى البنك دائما فى الحالة الثالثة .

أو حساب المحول له دائما فى الحالة الرابعة .

أو فى حساب أوراق قبض برسم التأمين دائما فى الحالة الخامسة

ومعنى ذلك أن المنشأة ألفت الدين الثابت بالورقة التجارية وإعادة اسين
مشخصى مرة أخرى .

وتكون القيود المحاسبية لحالات رفض القبض ورقة القبض كالآتي :

الحالة الأولى : حالة الاحتفاظ بالورقة لدى المنشأة حتى ميعاد الإستحقاق :

٦٠٠	٦٠٠	من /ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى /ح/ أوراق القبض اثبات الغاء قيمة الكبيالة المسحوبة على أ والتي رفضت في ميعاد الاستحقاق
٢	٢	من /ح/ العميل (المسحوب عليه) إلى /ح/ البنك أو الخزينة اثبات تحميل المسحوب عليه بمصاريف البروتستو

ويمكن أن تثبت عملية رفض سداد قيمة الورقة وتحميل العميل (المسحوب
عليه) بقيمة مصاريف البروتستو (المصاريف القضائية) في قيد واحد مركب
كالآتي :

٦٠٢	٦٠٠	من /ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى مذكورين ح/ أوراق القبض ح/ البنك أو الخزينة (م. قضائية)
٢	٢	

الحالة الثانية : حالة إرسال الورقة الى البنك للحصول في ميعاد الإستحقاق .

٦٠٠	من /ح/ العميل أ (المسحوب عليه إلى /ح/ أوراق قبض برسم التحصيل اثبات رفض العميل سداد قيمة السكياية	٦٠٠
٢	من /ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى /ح/ البنك (م قضائية) تحميل العميل أ بمصاريف البروتستو	٢

ويمكن أن تثبت عملية رفض سداد الورقة وتحميل العميل (المسحوب عليه)
بقيمة مصاريف البروتستو (المصاريف القضائية) في قيد واحد مركب كما في
الحالة الأولى .

أما مصاريف التحصيل فتحمل بها المنشأة وليس العميل (المسحوب عليه)
وتقيد بالقيد التالي :

٤٠٠	مليم جنيه	مليم جنيه	من /ح/ مصاريف التحصيل إلى /ح/ البنك مصاريف التحصيل المستحقة للبنك
٣	٤٠٠	٣	

وتجرى نفس القيود الخاصة بالرفض في هذه الحالة في خانة أوراق القبض
التي تودع في البنك كضمان للحصول على سلفة (أوراق قبض برسم التأمين) .

الحالة الثالثة : حالة خصم (قطع) الورقة في البنك .

٦٠٢	٦٠٢	من ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى ح/ البنك جارى توقف العميل عن سداد الكمية المخصوصة في البنك ورجوع البنك علينا بقيمتها زائدا المصاريف القضائية وخصمها من حسابنا الجارى
-----	-----	--

الحالة الرابعة : حالة تحويل (تظهر) الورقة للغير .

٦٠٢	٦٠٢	من ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى ح/ المورد ب (المحولة) توقف العميل أ عن سداد الكمية المحولة للمورد ب ورجوعه علينا بالقيمة والمصاريف
٦٠٢	٦٠٢	من ح/ المورد (ب) إلى ح/ البنك أو الخزينة سداد المطلوب للمورد ب

تجديد الورقة أو إعلان افلاس المسحوب عليه :

يترتب على توقف (رفض) المسحوب عليه عن سداد الورقة التجارية أحد
أمرين :

١ — تجديد الورقة التجارية .

٢ — اعلان افلاس المسحوب عليه .

وقد ترى المنشأة أنه ليس مر مصلحتها إعلان إفلاس مدينها (المسحوب عليه) وخاصة إذا تأكدت أن المدين يمر بفترة إعسار مؤقت سوف يزول في المستقبل القريب ، وأن إعلان إفلاسه سوف لا يؤدي إلى الحصول على قيمة على الورقة التجارية بالكامل ، لذلك تلجأ عادة إلى تجديد الورقة التجارية .

ومعنى التجديد هو مد أجل الاستحقاق مع تحميل المسحوب عليه بكافة المصاريف زائد فوائد التجديد . أى أن الورقة الجديدة ستحتوى على العناصر الآتية :

- ١ - قيمة الورقة القديمة الملغاة .
- ٢ - المصاريف القضائية التى دفعتها المنشأة .
- ٣ - الفائدة على المبلغين السابقين وذلك من تاريخ الاستحقاق القديم حتى تاريخ الإستحقاق الجديد .

فلو إقرضنا فى المثال السابق أن الطرفان اتفقا على تجديد الورقة مع إضافة فوائد تأجرت بمعدل ٦٪ وأن تاريخ إستحقاق الكيالة الجديدة بعد مرور ثلاثة شهور من تاريخ إستحقاق الكيالة القديمة وفى هذه الحالة تكون فوائد التجديد (التأخير) تكون : $٦٠٠ \times \frac{٦}{١٠٠} \times \frac{٣}{١٢} = ٩$ جنيهات .

وتصبح قيمة الورقة الجديدة (٦١١) جنيها على أساس أنها تكون من :

	جنيه
قيمة الكيالة الأصلية	٦٠٠
المصاريف القضائية	٢
فوائد التجديد (التأخير)	٩
قيمة الكيالة الجديدة	<u><u>٦١١</u></u>

وقد يتم الإتفاق على أن يسدد المسحوب عليه جزءا من قيمة الكيالة نقدا والباقي تسحب به كييالة جديدة ، وفي هذه الحالة تحسب الفوائد على الجزء غير المسدد فقط على حسب مدة التجديد .

وفي هذه الحالة يظهر ح/ ا على الوجه التالي :

له	ح/ العميل أ	منه
	٦٠٠ من ح/ أوراق القبض	٦٠٠ الى ح/ للمبيعات
	٦٠٢ رصيد مرحل	٦٠٠ الى ح/ أوراق قبض
		٢ الى ح/ البنك
		(م قضائية)
	١٢٠٢	١٢٠٢
	٦١١ من ح/ أ قبض	٦٠٢ رصيد منقول
	٦١١	٩ الى ح/ فوائد تجديد
		٦١١

ومن هذا يتضح أنه نتيجة لتجديد الكيالة إختفى مرة أخرى الرصيد الشخصى للعميل (أ) وإحلال الدين الثابت بورقة تجارية بدلا عنه .

إعلان إفلاس المسحوب عليه :

وفي هذه الحالة يعين مصرفى على منشأة المسحوب عليه من قبل المحكمة التجارية ليقوم بعملية تصفية المنشأة المذكورة أى أن يحول أصولها إلى نقدية حاضرة ثم يوزعها على دائى المفلس . وهنا سيتحدد للنشأة نسبة ما تحصل عليه من قيمة الكيالة ويُعتبر الباقي ديونا معدومة .

ويكون القيد بدفتر اليومية كالآتي :

من مذكورين		
ح/ البنك أو الخزينة	٣٠٢	
ح/ الديون المدومة	٣٠٠	
إلى ح/ العميل أ .	٦٠٢	
اعلان افلاس المدين أ وحصلنا على ٥٠ ٪ من		
قيمة المطلوب منه		

ونلاحظ أنه في حالة إفلاس العميل فإن جميع المبالغ المطلوبة منه يحل وفاتها وليس فقط قيمة الورقة التجارية التي توقف عن سدادها كما هو ظاهر في المثال السابق .

وتلخيصا لموضوع أوراق القبض تبين الحالات التي تكون فيها أوراق القبض مدينة ، والحالات التي تكون فيها دائنة في الدفاتر المحاسبية .

فتكون أوراق القبض مدينة في الحالات الآتية :

- ١ - خلق أوراق القبض .
 - ٢ - تحويل أوراق القبض إلينا من العملاء .
 - ٣ - تجديد أوراق القبض .
- وتكون أوراق القبض دائنة في الحالات الآتية .

- ١ - تحويل أوراق القبض .
- ٢ - خصم أوراق القبض .
- ٣ - إرسالها للحصول .

٤ - سداد أوراق القبض .

٥ - رفض أوراق القبض في حالة وجودها بالمنشأة حتى ميعاد الإستحقاق .

ويتخذ ح/ أوراق القبض بالاستاذ العام الشكل الآتي بصدد العمليات السابقة:

منه	ح/ أوراق القبض	له
...	رصيد مدين (ميزانية افتتاحية)	...
...	إلى ح/ العملاء (مجموع أوراق القبض المسحوبة على العملاء أو المحولة منهم)	...
...	إلى ح/ العملاء (مجموع الأوراق المجددة من العملاء)	...
...	من ح/ الأوراق القبض برسم التحصيل (مجموع الأوراق المرسلة للبنك برسم التحصيل)	...
...	من ح/ البنك والخزينة (مجموع الأوراق المسددة في مواعيد الاستحقاق)	...
...	من ح/ العملاء (مجموع الأوراق المرفوضة)	...
...	رصيد من بن مرحل	...
...

وكذلك يتأخر /ح/ إجمالى العملاء بعمليات أوراق القبض كما يلى :

منه	/ح/ إجمالى العملاء	له
...	رصيد مدين (ميزانية افتتاحية)	...
...	الى /ح/ أوراق قبض (مرفوضة) (١)	...
...	الى /ح/ البنك (م. قضائية)	...
...	الى /ح/ البنك (٢)	...
...	الى /ح/ المحوالة (٣)	...
...	الى /ح/ فواتر التجديد (٤)	...
...	الى /ح/ أوراق قبض برسم التحصيل	...
...	او برسم التأمين (٥)	...
...	رصيد مرسل	...
...

- ١ - أوراق قبض مرفوضة من الموجودة بالمحفظة حتى ميعاد الإستحقاق .
- ٢ - أوراق قبض مرفوضة سبق خصمها فى البنك .
- ٣ - أوراق قبض مرفوضة سبق تحويلها إلى الغير .
- ٤ - تحميل العملاء بفواتر التجديد .
- ٥ - أوراق قبض مرفوضة وكانت مرسلة للبنك التحصيل أو برسم التأمين .

٢ - أوراق الدفع .

يطلق اصطلاح أوراق الدفع على الأوراق التجارية المسحوبة على المنشأة أو التى تعهد بسدادها كما سبق وأن أوضحنا .

وتصبح المنشأة فى هذه الحالة مسحوبا عليها . ونجد أن أوراق الدفع تطلق

في الدفاتر دائنة بمكس الحال في أوراق القبض فهي تخلف بالدفاتر مدينمة وذلك لأن أوراق الدفع تحمل عمل الحسابات الدائنة البوردين أو غيرهم من الدائنين في حين أن أوراق القبض تحمل عمل الحسابات المدينة للعملاء .

وعملية قبول أوراق الدفع هي الأخرى تؤدي إلى تحويل الدين الشخصي إلى دين ثبت بورقة تجارية .

وبما أن الأوراق التجارية تكون لدى الساحب أو المستفيد أو المحول له فن الطبيعي أن المنشأة بصفتها مسحوبا عليها فلا توجد لديها أى أوراق تجارية في هذه الحالة أثناء فترة الاستحقاق وتستلمها المنشأة عتب سدادها لقيمة الورقة المسحوبة عليها للعاملا الأخير لها .

القيود المحاسبية لعمليات أوراق الدفع :

نجد أن القيود المحاسبية لأوراق الدفع لا تتعدى أحد الحالات الآتية :

١ — خلق أوراق الدفع .

٢ — سداد أوراق الدفع .

٣ — التوقف عن السداد أو رفض الورقة .

٤ — إعلان إفلاس المنشأة .

١ — خلق أوراق الدفع .

إذا قبلت المنشأة كميالة لأحد مورديها أو تمهت بسند إذنى فانها

تجرى القيد الآتى :

٦٩/٢/١	من /ح/ الورد إلى /ح/ أوراق الدفع قبول الكمالية السحوية علينا من الموردين تستحق الدفع في أول مايو ١٩٦٩	٤٠٠	٤٠٠
--------	--	-----	-----

٢ — سداد أوراق الدفع .

٩٦/٥/١	من /ح/ أوراق الدفع إلى /ح/ البنك أو الخزينة سداد ورقة الدفع المسحوية علينا استحقاق اليوم	٤٠٠	٤٠٠
--------	---	-----	-----

٣ — التوقف عن الدفع :

وفي هذه الحالة تقوم المنشأة بإلغاء القيد الأول وذلك لكي تعيد دائنيه
الساحب وتحمل بالمصاريف القضائية التي سددتها الساحب .

٦٩/٥/١	من /ح/ أوراق الدفع إلى /ح/ المورد الغاء قيمة الورقة التي توقفنا عن سدادها اليوم	٤٠٠	٤٠٠
٦٩/٥/١	من /ح/ مصاريف قضائية إلى /ح/ المورد اثبات للمصاريف القضائية التي دفعها المورد	٢	٢

ويمكن أن تثبت عملية عن الدفع في قيد واحد كالآتي:

٦٩/٥/١	من مذكورين ح/ أوراق دفع ح/ مصاريف قضائية الى ح/ المورد	٢٠٤	٤٠٠ ٢
--------	---	-----	----------

٤ — تجديد أوراق الدفع :

وفي هذه الحالة سوف تتحمل المنشأة بفوائد التجديد والتي سوف تضاف الى قيمة الورقة زائداً المصاريف القضائية ، فلو افترضنا أن فوائد التجديد بلغت ٥ جنيهات ، انظرت القيود كالآتي :

	من ح/ فوائد التجديد الى ح/ المورد قيمة الفوائد التي عملناها نتيجة تجديد الورقة الساقطة	٥	٥
	من ح/ المورد الى ح/ أوراق الدفع اثبات قيمة الورقة الجديدة	٤٠٧	٤٠٧

وتتأثر حسابات دفتر الأستاذ بالعمليات السابقة على الوجه التالي :

منه	ح/ أوراق الدفع	له
٤٠٠	إلى ح/ البنك (سداد الورقة)	٤٠٠
٤٠٠	أو إلى ح/ المورد (التوقف عن الدفع)	
		٤٠٧
		من ح/ المورد تجديد الورقة

منه	ح/ المورد	له
٤٠٠	إلى ح/ أوراق الدفع (خلق الورقة)	٤٠٠
٤٠٧	إلى ح/ أوراق الدفع (تجديد الورقة)	٤٠٠
		٧
		من ح/ مصاريف قضائية من ح/ فوائد تجديد
		٤٠٧

منه	ح/ المصاريف القضائية	له
٧	إلى ح/ المورد	٧
		أرصدة مدين

منه / فوائد التجديد له

•	إلى / المورد	•	رصيد مدين
---	--------------	---	-----------

مع ملاحظة أن فوائد التجديد والمصاريف القضائية تقفل في / الأرباح والخسائر في نهاية العام .

هـ — إعلان إفلاس المنشأة نتيجة للتوقف عن الدفع وعدم تجديد أوراق الدفع ،

وفي هذه الحالة يترقب صاحب المنشأة عن التصرف في أعمال المنشأة ويعين من قبل المحكمة التجارية مصرفي المنشأة يطلق عليه السنديك ، ومهمته تحويل أصول المنشأة إلى نقدية لكي يتمكن من سداد الديون المستحقة على المنشأة :

وفي هذه الحالة يفتح حساباً في دفتر الأستاذ العام يسمى / التصفية لكي يبين نتيجة عمليات التصفية سواء أكانت ربحاً أو خسارة . وفي هذه الحالة سوف يجعل / التصفية دائناً بنتيجة تصفية الأصول المختلفة إذا كان ربحاً ويحمل مديناً إذا كانت خسارة .

وبناء على ذلك فنجد أنه في حالة سداد الديون المطلوبة من المنشأة ، تعتبر المبالغ غير المسددة لهؤلاء الدائنين ربحاً للتصفية .

فلو افترضنا أن قيمة الكميالة المستحقة على المنشأة ٤٠٠ جنيه وأن مصاريف البرتسو ٢٠ جنيه وأنه نتيجة لتصفية المنشأة اتضح أن نصيب الجنييه من أموال التصفية هو ٢٠٠ . لم يبق إلا إضافة إلى المصاريف القضائية الكاملة .

وعلى هذا يكون القيد بدقتر اليومية كالآتي :

٤٠٢	من ح/ المورد إلى مذكورين ح/ البنك أو الخزينة ح/ التصفية	٨٢ ٣٢٠
	سدد مبلغ ... كنصيب المورد في روكية التفليسة والباقي يعتبر ربحا للتصفية	

وتفصيلا لما سبق ، نجد أن ح/ أوراق الدفع يكون دائما في الحالات الآتية :

١ — خلق أوراق الدفع . ٢ — تجديد أوراق الدفع .

وتفيد هذه العمليات في يومية أوراق الدفع في حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميات المساعدة.

ويكون ح/ أوراق الدفع مدينا في الحالات الآتية :

١ — سداد أوراق الدفع .

٢ — التوقف عن الدفع .

وتظهر الحسابات بدقتر الأستاذ كالآتي :

منه	ح/ أوراق الدفع	له
..	الى ح/ البنك أو الخزينة	..
..	(سداد أوراق الدفع)	..
..	الى ح/ الموردين	..
..	(التوقف عن الدفع)	..
..	رصيد دائن مرحل	..
..		..
..		..

منه	ح/ اجمالي الموردين	له
..	الى ح/ أوراق الدفع	..
..	(خلق أوراق الدفع)	..
..	الى ح/ أوراق الدفع	..
..	(تجديد أوراق الدفع)	..
..	الى مذكورين	..
..	ح/ البنك	..
..	ح/ التصفية	..
..	(حالة اعلان افلاس المنشأة)	..
..	رصيد دائن مرحل	..
..		..
..		..

الكميالة الصورية :

هى ورقة تجارية يسحبها شخص على آخر بدون أن يكون الأخير مدينا للأول بأى مبلغ كما هو الحال فى سحب الأوراق التجارية الحقيقية ، أى أنه لا يوجد للورقة - مقابل وفاء - ويتعامل الأفراد فى هذا النوع من الأوراق لفرض الحصول على نفوذ حاضرة من البنوك لإستخدامها فى أغراض غير مشروعة كمعاملات المضاربة الكبيرة التى يقصد من ورائها أحداث طفلة فى الاسواق المالية أو لآى غرض آخر . ولهذا قد حرّمها القانون ويماقب كل من تخوله نفسه لاستخدامها .

أما من حيث التقيد فى الدفاتر، فهى لا تختلف بتاتا عن قيود الكميالة العادية إلا أنها تختلف عنها فيما يلى :

١ - أن الكميالة الصورية تقطع فى الحال فى البنك للحصول على قيمتها نقدا

٢ - أن قيمة الكميالة بعد قطعها قد تقسم بين الساحب والمسحوب عليه أى تسحب لصالحهما على أن يقوم الساحب فى هذه الحالة بدفع قيمة المبلغ الذى يحصل عليه قبل المسحوب عليه قبل ميعاد الاستحقاق حتى يستطيع سداد الكميالة فى ميعادها .

٣ - وقد تكون مسحوبة لمصلحة الساحب فقط ، وهنا يدفع قبل ميعاد الاستحقاق قيمة الكميالة بأكلها للمسحوب عليه، لكى يتمكن الأخير من سداد قيمتها للبنك .

٤ - وقد تكون مسحوبة لمصلحة المسحوب عليه فقط وهنا سيتحمل هو سداد قيمتها بأكلها عند حلول ميعاد الاستحقاق .

هـ - أن مصاريف القلع يتحمل بها كل من الطرفين بمقدار إستفادتهم قيمة الكميالة المقطوعة.

فاذا كانت الكميالة المسحوبة لمصلحة :

أ - الساحب فقط يتحمل هو بمصاريف القلع .

ب - المسحوب عليه فقط يتحمل هو بمصاريف القلع .

ج - لمصلحة الطرفين يتحمل كل بنصيبه منها بمقدار إستفادته .

مثال : كميالة سورية مسحوبة لمصلحة الساحب :

في أول مايو سحب (أ) كميالة سورية بمبلغ ٦٠٠ جنيه على (ب) .

تستحق الدفع بعد ثلاثة شهور وقطعها في البنك في نفس اليوم حيث بلغت مصاريف

القطع ٥ جنيه .

دقة يومية (أ) :

١٦/٥/١	من / أوراق القبض إلى / ب	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٥/١	من / البنك إلى / أوراق القبض	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٥/١	من / مصاريف القلع إلى / البنك	٥	٥
٨٩/٨/١	من / ب إلى / البنك مداد قيمة الكميالة إلى ب والمسحوب عليه وذلك لسدادها للبنك	٦٠٠	٦٠٠

دفتر يومية (ب) :

٦٩/٥/١	من ح/ (أ) الى ح/ أوراق الدفع	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٨/١	من ح/ البنك الى ح/ (أ) سداد (أ) قيمة الكيالة لنا	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٨/١	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ البنك سداد قيمة الكيالة للبنك	٦٠٠	٦٠٠

مثال : إذا كانت مسحوبة لمصلحة الطرفين ، فإن القيود تصبح

كما يلي :-

دفتر اليومية (أ)

٦٩/٥/١	من ح/ أوراق القبض الى ح/ (ب) سحب كيالة على ب تستحق بعد ٢ شهور	٦٠٠	٦٠٠
٥/١	من ح/ البنك الى ح/ أوراق القبض	٦٠٠	٦٠٠
٥/١	من ح/ مصاريف القطلع الى ح/ البنك	٥	٥

٦٩/٥/١	من / ب الى مذكورين / مصاريف قطع / البنك	٢٥٠٠ ٢٩٧٥٠٠	٣٠٠
٨/١	من / ب الى / البنك	٣٠٠	٣٠٠

دفتر يومية (ب)

٦٩/٥/١	من / (أ) الى / أوراق الدفع	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٥/١	من مذكورين / البنك / مصاريف القطع الى / (أ) تسلم نصيبنا من قيمة الكمبيالة	٢٩٧٥٠٠ ٢٥٠٠ ٣٠٠	
٦٩/٨/١	من / البنك الى / (أ) سداد (أ) نصيبنا من الكمبيالة	٣٠٠	٣٠٠
٦٩/٨/١	من / أوراق الدفع الى / البنك سداد قيمة الكمبيالة	٦٠٠	٦٠٠

وبذلك يكون انتهينا من استعراض القيود المحاسبية لعمليات أوراق القبض وأوراق الدفع . ويجدر بنا بعد ذلك أن نورد مثلا لإيضاح الحالات المختلفة لعمليات أوراق القبض وأوراق الدفع .

مثال محلول :

١ - في أول يناير عام ١٩٦٩ اشترى حامد من صادق بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وفي نفس اليوم سحب صادق على حامد ٥ كميالات متساوية القيمة تستحق على التوالي في أول فبراير ، أول مارس ، أول أبريل ، أول مايو ، أول يونيو ، سنة ١٩٦٩ .

وقد احتفظ صادق بالكميالة الأولى لتقديمها إلى المسحوب عليه في ميعاد الاستحقاق .

٢ - وفي نفس اليوم أرسل صادق الكميالة الثانية إلى البنك للحصول ، وقد خصم البنك من الحساب الجارى المنشأة ١٠ جنيهات مصاريف تحصيل . وقام صادق بقطع الكميالة الثالثة لدى مصرفه ، فقيد صافي قيمه الكميالة بالحساب الجارى المنشأة بعد خصم ٢٠ جنيها مصاريف القطع .

وأودع صادق الكميالة الرابعة في البنك برسم التأمين ، فخصم البنك من الحساب الجارى المنشأة ١٥ جنيها مصاريف تحصيل . وقام صادق بتحويل الكميالة الخامسة إلى فايز .

٣ - وفي تاريخ إستحقاق الكميالة الأولى دفع حامد قيمتها نقدا بمجرد تقديمها إليه .

٤ - وفي تاريخ استحقاق الكميالة الثانية رفض حامد سداد قيمة الكميالة عندما قدمت إليه وبلغت مصاريف البروتستو التي أجراها البنك ٢ جنيه . وقد اتفق الطرفان على إلغاء الكميالة القديمة وإستبدالها بكميالة جديدة بعد إضافة مصاريف البروتستو التي أجراها البنك والتي بلغت جنيهان وفوائد التأخير التي بلغت ٨ جنيهات .

٥ - وفي تاريخ الاستحقاق للكميالة الثالثة رفض المسحوب عليه (حامد) سداد قيمة الكميالة عندما قدمت إليه ، وبلغت مصاريف البروتستو التي أجراها البنك جنبها واحدا . وقد قام البنك بختم قيمة الكميالة ومصاريف البروتستو من الحساب الجارى لمنشأة صادق . واتفق الطرفان على تجديد الورقة مع اضافة فوائد تأخيرها قدرها ٤ جنيهات .

٦ - وفي تاريخ استحقاق الكميالة الرابعة قام البنك بتحصيل قيمة الكميالة وقيدما بالحساب الجارى لمنشأة صادق .

٧ - وفي تاريخ استحقاق الكميالة الخامسة حصل فايز قيمة الكميالة .

والمطلوب :

اثبات العمليات السابقة في دفاتر كل من حامد وصادق وتصوير الحسابات الخاصة بها بدقتر الأستاذ .

الحل : دفاتر منشأة صادق (البائع)

٩٦/١/١	من ح / حامد الى ح / المبيعات	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
١/١	من ح / اوراق القبض الى ح / حامد	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	اثبات قبول حامد لخمس كميالات كل منها ١٠٠٠ جنية تستحق على التوالي في اول فبراير ، اول مارس ، اول ابريل ، اول مايو ، اول يونيو .		
١/١	من ح / اوراق قبض برسم التحصيل الى ح / اوراق القبض	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
	ارسال الكميالة الثانية الى البنك للتحصيل		

٦٩/١/١	من ح/ مصاريف تحصيل الى ح/ البنك جارى إثبات مصاريف التحصيل المستحقة للبنك	١٠	١٠
١/١	من مذكورين ح/ البنك جارى ح/ مصاريف قطع الى ح/ أوراق القبض اثبات خصم الكيالة الثالثة وتهديد مافى قيمتها فى الحساب الجارى بالبنك	١٠٠٠٠	٩٨٠ ٢٠
١/١	من ح/ أوراق قبض برسم التأمين الى ح/ أوراق القبض ارسال الكيالة الرابعة إلى البنك كضمان لسفقة	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٢/١	من ح/ فايز الى ح/ أوراق القبض اثبات تحويل الكيالة الخامسة الى فايز	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٣/١	من ح/ الخزينة الى ح/ أوراق القبض اثبات تحصيل قيمة الكيالة الأولى عند تقديمها إلى المسحوب عليه فى مياد الاستحقاق	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٣/١	من ح/ حامد الى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل اثبات رفض حامد سداد قيمة الكيالة الثانية عند تقديمها اليه فى مياد الاستحقاق	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

٦٩/٣/١	من ح/ حامد الى ح/ البنك (م. قضائية) اثبات مصاريف البروتستوانى اجراها البنك	٢	٢
٣/١	من ح/ حامد الى ح/ فوائد تجديد اثبات فوائد تجديد الكيالة	٨	٨
٣/١	من ح/ أوراق القرض الى ح/ حامد اثبات الكيالة الجديدة	١٠١٠	١٠١٠
٤/١	من ح/ حامد الى ح/ البنك اثبات رفض حامد سداد قبة الكيالة الثالثة وختم قيمتها من حسابنا الجارى	١٠٠١	١٠٠١
٤/١	من ح/ حامد الى ح/ فوائد تجديد اثبات تحصيل حامد بفوائد تجديد الكيالة	٤	٤
٤/١	من ح/ ا. ق. الى ح/ حامد اثبات تجديد الكيالة	١٠٠٥	١٠٠٥
٥/١	من ح/ البنك جارى الى ح/ ا. قبض برسم التأمين اثبات تحصيل الكيالة الراجعة وايداع قيمتها بالحساب الجارى بالبنك	١٠٠٠	١٠٠٠

ونلاحظ في هذه الحالة أن قيام المسحوب عليه (حامد) بسداد الكمبيالة الخامسة إلى المحول له (فايز) لاثبت بدفاتر صادق . ولكن اذا رفض المسحوب عليه سداد هذه الكمبيالة فإن صادق في هذه الحالة يقوم بإثبات عملية الرفض عن طريق إعادة مديونية حامد وحائفة فايز :

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كالتالي :

منه	ح/ المبيعات	له
	٥٠٠٠	من ح/ حامد ٦٩/١/١

منه	ح/ حامد	له
٥٠٠٠	الى ح/ المبيعات ٦٩/١/١	من ح/ اوراق القبض ٦٩/١/١
١٠٠٠	الى ح/ أ. قبض ٣/١	من ح/ اوراق القبض ٣/١
	رسم التحصيل	من ح/ اوراق القبض ٤/١
٢	الى ح/ البنك (م. قضائية) ٣/١	
٨	الى ح/ فوائد تجديد ٣/١	
١٠٠١	الى ح/ البنك ٤/١	
٤	الى ح/ فوائد تجديد ٤/١	
٧٠١٥		٧٠١٥

منه	ح/أوراق القبض	له
٥٠٠٠	٦٩/١/١ الى ح/ حامد	٦٩/١/١ من ح/ أ. قبض
١٠١٠	٣/١ الى ح/ حامد	برسم التحصيل
١٠٠٥	٤/١ الى ح/ حامد	١/١ من مذكورين
		١/١ من ح/ أ. قبض
		برسم التأمين
		١/١ من ح/ فايز
		٢/١ من ح/ الصندوق
		(الخزينة)
		رصيد مدين
		مرحل (١)
٧٠١٥		٧٠١٥

منه	ح/أ. قبض برسم التحصيل	له
١٠٠٠	١/١ الى ح/ أوراق قبض	٥/١ من ح/ حامد

منه	ح/أ. قبض برسم التأمين	له
١٠٠٠	٦/١ الى ح/ أوراق قبض	٥/١ من ح/ البنك

(١) يشمل رصيد ح/ أوراق القبض الدين المستحق على الممنحوب عليه
نتيجة لرفضه سداد الكمبيالتين الثانية والثالثة بالإضافة إلى المصاريف القضائية
(٢ جنيتات) مضافا إليها فوائد التجديد (١٢ جنيتا) . ولا يظهر أى رصيد

الحساب حامد لأن الدين الشخصي أصبح ممثلاً في كتيبتين جديدتين قيمتهما معا هو (٢٠١٥ جنيه) ، وهو رصيد /ح/ أوراق القبض .
دفاتر منشأة حامد (المشترى)

دهر اليومية :

٦٩/١/١	من /ح/ المشتريات الى /ح/ صادق	٥٠٠٠	٥٠٠٠
١/١	من /ح/ صادق الى /ح/ أوراق الدفع قبول ٥ كتيبات متساوية القيمة مسحوبة علينا من عجلات صادق تستحق على التوالي في ١/١ ، ٢/١ ، ٣/١ ، ٤/١ ، ٥/١ ، ٦/١	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٢/١	من /ح/ أوراق الدفع الى /ح/ الخزينة سداد قيمة الكتيبة الأولى عند تقديمها في ميعاد الاستحقاق	١٠٠٠	١٠٠٠
٣/١	من /ح/ أوراق الدفع الى /ح/ صادق اثبات رفض سداد الكتيبة الثانية	١٠٠٠	١٠٠٠
٣/١	من /ح/ مصاريف قضائية الى /ح/ صادق اثبات مصاريف البروتستو اتقى قام به صادق	٢	٢
٣/١	من /ح/ فوائد تجديد الى /ح/ صادق اثبات فوائد التجديد	٨	٨

٦٩/٣/١	من / ح/ صادق الى / ح/ أوراق الدفع اثبات قبول كبيالة جديدة	١٠١٠	١٠١٠
٤/١	من / ح/ أوراق الدفع الى / ح/ صادق اثبات رفض سداد الكبيالة الثالثة عند هدمها في معاد الاستحقاق	١٠٠٠	١٠٠٠
٤/١	من / ح/ مصاريف قضائية الى / ح/ صادق اثبات مصاريف البروكستر التي دفعتها منشأة صادق	١	١
٤/١	من / ح/ فوائد تجديد الى / ح/ صادق اثبات فوائد تجديد الكبيالة المرفوضة	٤	٤
٤/١	من / ح/ صادق الى / ح/ أوراق الدفع اثبات قبول كبيالة جديدة	١٠٠٥	١٠٠٥
٥/١	من / ح/ أوراق الدفع الى / ح/ البنك أو الخزينة سداد الكبيالة الرابعة عند هدمها من البنك	١٠٠٠	١٠٠٠
٦/١	من / ح/ أوراق الدفع الى / ح/ البنك أو الخزينة اثبات سداد الكبيالة الخامسة عندما قسمها فايز في معاد الاستحقاق.	١٠٠٠	١٠٠٠

وتظهر حسابك دفتر الأستاذ على النحو التالي :

منه	ح/ صادق	له
٥٠٠٠	٦٩/١/١ الى ح/ أوراق الدفع	٦٩/١/١ من ح/ المشتريات
١٠١٠	٣/١ الى ح/ أوراق الدفع	٣/١ من ح/ أوراق الدفع
١٠٠٥	٤/١ الى ح/ أوراق الدفع	٣/١ من ح/ مصاريف قضائية
		٣/١ من ح/ فوائد تجديد
		٤/١ من ح/ أوراق الدفع
		٤/١ من ح/ مصاريف قضائية
		٤/١ من ح/ فوائد تجديد
٧٠١٥		٧٠١٥

منه	ح/ المشتريات	له
٥٠٠٠	٦٩/١/١ الى ح/ صادق	

منه	ح/ أوراق الدفع	له
١٠٠٠	٦٩/٢/١ الى ح/ الصندوق	٦٩/١/١ من ح/ صادق
١٠٠٠	٣/١ الى ح/ صادق	٣/١ من ح/ صادق
١٠٠٠	٤/١ الى ح/ صادق	٤/١ من ح/ صادق
١٠٠٠	٥/١ الى ح/ البنك	
١٠٠٠	٦/١ الى ح/ البنك	
٢٠١٥	رصيد دائن مرحل	
٧٠١٥		٧٠١٥

مسئلة وتلرين

- ١ - ما هي خصائص الأوراق التجارية ؟
- ٢ - ما الفرق بين كل من الشيك والكيالة والسند الإذني ؟
- ٣ - في أول يناير ١٩٦٩ باع سعيد إلى فريد بضاعة ثمنها في الكالوج ٢٠٠ جنيه مع خصم تجارى ١٠٪ . وقد سدد فريد ائتمن كآلى :
 - أ - $\frac{1}{4}$ ائتمن نقدا .
 - ب - قبل كيالة بمبلغ ٦٠٠ جنيه تستحق السداد بعد شهرين .
 - ج - حرر سندا أذنيا بمبلغ ٧٥٠ جنيه يستحق السداد بعد ثلاثة شهور .والمطلوب إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة في دفاتر كل من سعيد وفريد مع العلم بأن الأوراق التجارية قد سددت في مواعيد استحقاقها :
- ٤ - تمت العمليات الآتية فى محلات فزاد :
 - أ - فى أول مارس ١٩٦٩ باع المحل بضاعه إلى حسن بمبلغ ٥٠٠ جنيه، وقد قبل حسن فى نفس اليوم كيالة بالمبلغ المستحق تستحق الدفع فى أول مايو وفى ٥ مارس ١٩٦٩ أرسل فزاد الورقة إلى بنك الاسكندرية لتحويلها . وفى ميعاد الاستحقاق رفض حسن دفع قيمة الورقة - ووصل إلى المحل إشعار من بنك الاسكندرية بذلك فى ٢ مايو . وبعد يومين وصل إشعار آخر يفيد بأن مصاريف البروتستو بلغت جنيهان ومصاريف التحصيل جنيها واحدا . وقد اتخذ فزاد - بالاشتراك مع باقى دائى حسن - اجراءات إشهار افلاس حسن ، وتمت تصفية ممتلكاته بواسطة السنديك الذى أرسل إلى فزاد فى ١٥ أغسطس بمبلغ ٥٠٠ مليا عن كل جنيه ومصاريف البروتستو بالكامل .

ب - في ١٠ مارس ١٩٦٩ قبل المحل كميالة لأمسر صدقي بمبلغ ٤٠٠ جنيه تستحق السداد في ١٠ يونيو ، وذلك قيمة أثاث للمحل مشترى في نفس اليوم وفي ١٠ مايو اتفق فؤاد مع صدقي على دفع الورقة فوراً نظير احتساب فوائده بمعدل ٦ ٪ وقد تم تنفيذ هذا الاتفاق .

والمطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة في دفاتر علات فؤاد .

٥ - في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ كان رصيد ح/ أوراق القبض في الميزانية العمومية للمحل عادل ٦٠٠ جنيه ، وهذا المبلغ يمثل كميالتيْن الأولى بمبلغ ٤٠٠ جنيه مسحوبة على علوى وتستحق الدفع في أول فبراير عام ١٩٦٩ ، والثانية بمبلغ ٢٠٠ جنيه مسحوبة على فريد ومحولة الى المحل من المميسل زكى وتستحق الدفع في أول مارس ١٩٦٩ .

وبالإضافة الى ذلك - فإن المحل استلم من الدج - وى في أول ديسمبر ١٩٦٨ كميالة بمبلغ ١٠٠ جنيه تستحق الدفع في أول أبريل ١٩٦٩ ، قد قطعها عادل في بنك مصر وبلغت مصاريف القطع ٤ جنيهات وأودع الصافي الحساب الجاري بالبنك المذكور .

والآتى ملخص العمليات التي تمت بشأن هذه الأوراق :

أولاً : كميالة علوى .

في أول يناير ١٩٦٩ اتصل علوى يعادل واتفق على دفع الكميالة فوراً . نظير احتساب فوائده بمعدل ٦ ٪ سنوياً . وقد تم تنفيذ هذا الاتفاق .

ثانياً . الكميالة المحولة من زكى .

رفض فريد دفع الورقة . ولهذا أجرى عادل البروتستو الذي تكلف جنيهاً واحداً

وفي اليوم التالي قبل زكى كميالة بمبلغ ١٠٠ جنيه تستحق بعد ثلاثة شهور
ودفع فوراً باقى المستحق عليه بشيك وذلك بعد احتساب فوائد بمعدل
٦ ٪ سنوياً .

ثالثاً . كمياله الدجوى .

رفض الدجوى دفع الورقة . وقد وصل المحل فى ٣ أبريل إشعار من بنك
مصر يفيد توقف الدجوى عن الدفع وفى أبريل وصل إشعار آخر من البنك

م . جيه

يفيد بأن مصاريف البروتستو بلغت ١٢٠٠ .

والمطلوب :

اجراء ا قيود اليومية اللازمة فى دفاتر عادل مثبتا بها العمليات التى حدثت
ابتداء من أول يناير ١٩٦٩ .

٦ - ظهرت الارصدة الاتية فى الميزانية العمومية لمحل توفيق فى ٣١ ديسمبر
سنة ١٩٦٨ :

جيه

٧٠٠ أوراق قبض (بالمحفظة)

١٦٥٠ أوراق قبض برسم التحصيل لدى البنك العربى

١٣٤٠ حساب جارى بنك مصر

والاى ملخص العمليات التى حدثت فى الثلاثة أشهر المنتهية فى ٣١ مارس
سنة ١٩٦٩ :

أ - فى ٨ يناير اتصل عزيز بتوفيق وأخبره بعدم استطاعته سداد الكميالة
بمبلغ ٣٠٠ جنيه استحقاق ١٠ يناير . وقد اتفق الطرفان على أن يحصل عزيز

لتوفيق كمبيالات بمبلغ ١٠٠ جنيه مسحوبة على ذكرها استحقاق ١ أبريل وباقي
المستحق بشيك بعد احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ .

ب - وفي ١٥ يناير ورد اشعار من البنك العربي يفيد بتحصيل الكمبيالة
بمبلغ ٤٠٠ جنيه المسحوبة على حمدي وبأن مصاريف التحصيل بلغت ٦٠٠ مليم .
وفي اليوم التالي وصل توفيق شيكا من البنك العربي بصافي المستحق . وقد أودع
الشيك بالحساب الجاري .

ح - وفي ٣ فبراير ورد اشعار من بنك مصر يفيد بأن الكمبيالة بمبلغ ٣٥٠
جنيه والمسحوبة على خيرت والمخصوصة في البنك من ٨ ديسمبر، قد رفضت وقد
مجم جنيه

بلغت مصاريف البروتستو ١٠٠ ٪ .

د - وفي ٥ مارس ورد اشعار من البنك العربي يفيد بأن الكمبيالة بمبلغ ٥٠٠
جنيه المسحوبة على يونس استحقاق أول مارس والمرسلة للتحصيل قد رفضت
وأن مصاريف التحصيل بلغت ٨٣٠ ر - مليم ومصاريف البروتستو ١ جنيه .
وفي ٧ مارس أرسل المحل شيكا للبنك العربي بالمبلغ المستحق له .

وفي ٨ مارس اتفق توفيق ويونس على أن يقبل الثاني لأمس الأول كميالة
بمبلغ ٣٠٠ جنيه استحقاق أول يونيو وأن يدفع باقي المستحق بشيك مع احتساب
فوائد بمعدل ٦ ٪ .

والمطلوب :

١ اثبات العمليات السابقة في دفتر يومية توفيق .

٢ - تصوير حساب أوراق القبض وحساب أوراق القبض برسم التحصيل .

٧- في ١٤ مارس ١٩٦٩، باع السمرى تاجر الموبليات الى حلى بضاعة بمبلغ ٤٥٠ جنيه والى كامل بضاعة بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

وقد دفع حلى مبلغ ٥٠ جنيه فوراً وقبل بالباقي كميالة لأمر السمرى تستحق الدفع بعد شهرين . وقد أرسل السمرى هذه الكميالة الى البنك العربى للتحويل .

وقد دفع كامل ١٠٠ جنيه نقداً ، وحول لأمر السمرى الكميالة التى كانت قد قبلتها الشركة المصرية لأمر كامل بمبلغ ٢٠٠ جنيه والتى تستحق الدفع فى ٢٠ أبريل .

وفى نفس اليوم اشترى السمرى أخشاباً من البنا بمبلغ ٤٨٠ جنيه ، ودفع فوراً ٨٠ جنيه وسدد الباقي كالاتى :

أ - حول الكميالة التى أخذها من كامل .

ب - قبل لأمر البنا كميالة تستحق الدفع بعد ثلاثة شهور وعند استحقاق الاوراق المختلفة تم ما يأتى :

١ - رفض حلى دفع الكميالة وقد بلغت مصاريف البروتستو جنبها واحداً ملين جنيه

ومصاريف التحصيل ١٢٠٠ . وقد تم الاتفاق بينه وبين السمرى على أن يدفع حلى المصاريف ونصف المستحق بشيك وأن يقبل بالباقي كميالة تستحق الدفع فى ١٣ يوليو مع احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ .

٢ - رفضت الشركة المصرية لتصدير دفع الكميالة وبلغت مصاريف البروتستو ٧٥٠ . ملين وقد تم اشهار افلاس الشركة وأرسل السيديك الى كامل شيكاً بقيمة المصاريف القضائية ونصبيه فى التوزيع الذى بلغ ٤٠ قرشاً عمود كل جنيه

٣ - دفع السمرى قيمة الكمبيالة في ميعاد استحقاقها .
والمطلوب :

تقييد العمليات السابقة في دفاتر كل من :

أ - السمرى . ب - حلى . ج - كامل

د - البنّا هـ - الشركة المصرية للتصدير ،

٨ - ظهرت الارصدة الاتية في الميزانية العمومية لمحل شاهر في ١٢/٣١/١٩٦٨ :

جنيه

٧٠٠ أوراق قبض بالمحفظة .

٩٠٠ أوراق قبض برسم التحصيل بنك القاهرة .

١٢٠٠ حساب جارى بينك مصر .

وبالتفحص تبين أن الاوراق المرسلة لبنك القاهرة هي :

أ - كمبيالة مسحوبة على مجدى ببلغ ٣٠٠٠ جنيه إستحقاق أول مارس
سنة ١٩٦٩ .

ب - كمبيالة محولة من كامل ببلغ ٤٠٠ جنيه استحقاق ٥ مارس

سنة ١٩٦٩ .

كما اتضح أن الاوراق الموجودة بالمحفظة هي :

أ - سند أذنى من صالح ببلغ ٦٠٠ جنيه استحقاق أول فبراير ١٩٦٩ .

ب - كمبيالة محولة من مختار ١٠٠ جنيه استحقاق ٨ فبراير ١٩٦٩ .

ج - كما تبين أن شاهر قد خصم في البنك المصري في ٢٠ ديسمبر ١٩٦٨

كمبيالة مسحوبة على صبحى ببلغ ٢٠٠ جنيه استحقاق ٢٨ فبراير ١٩٦٩ وقد
بلغت مصاريف الخصم جنيهاً .

والآتي ملخص للعمليات الخاصة بهذه الأوراق :

أ — سند صالح : في أول يناير ١٩٦٩ رغب صالح في دفع مبلغ السند وقد تم الاتفاق بينه وبين شاهر على أن يتم ذلك نظير احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنوياً .

ب — كميالة مختار : في ٨ فبراير اتصل مختار بشاهر . ولتفقا على إلغاء الكميالة عند استحقاق ٧ فبراير ، وتجديد الورقة بأخرى لاستحقاق ٨ أبريل مع احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنوياً .

ج — كميالة صبحي : رفض الكميالات عند الاستحقاق . وقد بلغت مصاريف البروتستو جنيتها ، وقد تم الاتفاق على أن يبيع صبحي إلى شاهر بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه وأن يسدد الباقي على أربعة أقساط شهرية ابتداء من أول مارس ١٩٦٩ على أن يشمل القسط الأول المصاريف ، كما اتفق على احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنوياً تدفع مع كل قسط .

د — كميالة مجدى : رفض مجدى دفع الورقة، وأجرى البروتستو الذى تكلف ١ جنيه ، ٥٠٠ مليم ، وبلغت مصاريف التحصيل جنيهاً . وقد تم الاتفاق بينه وبين شاهر على أن يدفع له نقداً مبلغ ١٠٠ جنيه والمصاريف وأن يبيع إلى شاهر اثناً بالباقي لإستخدام شاهر نصفه في المحل ، والنصف الآخر لإستخدامه الخاص .

ه — كميالة كامل : رفض كامل دفع الورقة . وبلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه و ٢٠٠ مليم ومصاريف التحصيل جنيهاً . وقد أشهر إفلاس كامل في ١٧ أكتوبر ١٩٦٩ إلا أن وكيل الدائنين لم يوزع أى مبلغ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ . ولهذا يرغب شاهر في تكوين غصص للديون المشكوك فيها بنسبة ٥ ٪ من دين كامل (إستثناء المصاريف) .

والمطلوب :

- ١ - إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شاهر لإثبات ما تقدم .
 - ٢ - تصوير -/ أوراق القبض والحسابات الشخصية للعملاء .
 - ٩ - المطلوب استخدام المعلومات الوارد بالورقة الآتية وبالملاحظات التالية للتقيد في يوميات الأشخاص المذكورين بها :
- (وجه الكمبيالة)

الاسكندرية في ٥ مارس ١٩٦٩	مليم جنيه
٦٠٠ -	
بعد مرور شهر من تاريخه ، ادفوا الأمر السيد / احمد ماهر بالاسكندرية ، مبلغا وقدره ستائة جنيه مصرى لا غير .	دفعه
والقيمة وصلتنا بضاعة ؟	عمود طاهر
إلى السيد محمد ماهر بدسوق	مقبول
	محمد ماهر
	دسوق في ٥-٣-١٩٦٩

(ظهر الكمبيالة)

وعنا دفع المبلغ إلى السيد / أمين صادق	
بالاسكندرية	
والقيمة وصلتنا بضاعة	
احمد ماهر	برسم القطع
الاسكندرية في ٧ مارس ١٩٦٩	أمين صادق
خالص	عن بنك مصر بالاسكندرية
الاسكندرية في ٧ مارس ١٩٦٩ رئيس قلم الكمبيالات (امضاء)	

ملاحظات :

- ١ - الكمبالة المسحوبة سداداً لثمن بضاعة اشتراها محمد باهر من محمود طاهر وبضاعة اشتراها محمود طاهر من أحمد ماهر .
- ٢ - التظهير سداد الثمن . بضاعة اشتراها أحمد ماهر من أمين صادق .
- ٣ - مصاريف القطع بلغت ٤ جنيهات .

١٠ - تمت العمليات الآتية في محلات محسن حسنين .

١ - في ١ مارس ١٩٧٠ اشترى المحل بضاعة من شركة الاهرام بمبلغ ٦٠٠ جنيه وقد حرر المحل في نفس اليوم سنداً اذنيا لصالح الشركة بقيمة البضاعة يستحق السداد بعد شهرين .

٢ - في ٥ مارس ١٩٧٠ باع المحل بضاعة الى صبرى حمادة بمبلغ ٥٠٠ جنيه مع خصم تجارى ١٠٪ ، وقد سحب المحل كميالة بقيمة البضاعة على العميل صبرى تستحق السداد بعد شهر من تاريخه .

٣ - في ٦ مارس ١٩٧٠ : أرسل المحل الكمبياله المسحوبة على صبرى إلى بنك الاسكندرية لتحويلها ، وقد بلغت مصاريف التحصيل جنيها واحدا .

٤ - في ١٠ مارس ١٩٧٠ : باع المحل بضاعة إلى صدقى بركات بمبلغ ٣٠٠ جنيه وقد سدد العميل نصف الثمن نقداً ، والباقي بكمبيالة مسحوبة من صدقى على العميل فوزى خليل تستحق السداد في ١٠ أبريل ١٩٧٠ وقد تم تظهير هذه الكمبياله إلى المحل .

٥ - في ١١ مارس ١٩٧٠ : قام المحل بخصم (قطع) الكمبياله على فوزى في بنك مصر وقد قيد البنك صافى قيمة الكمبياله في الحساب الجارى للعميل بعد خصم مصاريف قطع بلغت ٣ جنيهات .

٦ - في ١٥ مارس ١٩٧٠ : اشترى المحل بضاعة من شركة الابتهاج بمبلغ ١٩٠٠ جنيه ، وقد سددت القيمة كالأتي :

أ - ٥٠٠ جنيه نقداً .

ب - ٦٠٠ جنيه بشيك على بنك مصر .

ج - والباقي عن طريق قبول كمياله جديدة سجلتها شركة الابتهاج
تستحق السداد في ١٥/٥/١٩٧٠ .

وقد تم الآتي في مواعيد استحقاق الأوراق السابقة :

١ - سند شركة الاهرام : توقف المحل عن سداد قيمة هذه الورقة
وبلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد تم الاتفاق مع الشركة على تحديد
الورقة بالشروط الآتية :

أ - سداد نصف المستحق والمصاريف والفوائد بشيك .

ب - قبول كمياله جديدة بمبلغ ٣٠٠ جنيه تستحق السداد في أول
يوليو سنة ١٩٧٠ .

٢ - احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ .

٣ - كميالة صبرى حمادة : قام بنك الاسكندرية بتحصيل قيمتها فور
تقديمها إلى المسحوب عليه .

٤ - كميالة فوزى خليل : توقف فوزى خليل عن سداد قيمة الورقة وقد
بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه .

٥ - كميالة شركة الابتهاج : سداد المحل قيمة هذه الورقة في ميعاد
الاستحقاق تقدماً .

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة بدفتر يومية محلات محسن حسين .

٢ - تصدير الحسابات الآتية بدفتر الأستاذ :

ـ / أوراق القبض ، ـ / أوراق الدفع ،
ـ / أوراق القبض برسم التحصيل .

١١ - ظهرت الارصدة الآتية بدفاتر إحدى المنشآت في أول ابريل
سنة ١٩٧٠ .

جنيه
٨٠٠ أوراق دفع
٤٠٠ أوراق قبض (بالمحفظة)
٦٠٠ أوراق قبض برسم التحصيل

وكان تفصيل هذه الأوراق كالاتي :

(أ) أوراق الدفع :

١ - ٢٠٠ جنيه سند اذني في محرر بواسطة المنشأة لصالح احد الموردين وهو
محلات محمد عارف . يستحق السداد في أول مايو ١٩٧٠ .

٢ - ٤٥٠ جنيه كميالة مسحوبة على المنشأة من محلات فاروق كشك
تستحق السداد في ١٥ مايو ١٩٧٠ .

٣ - ١٥٠ جنيه كميالة مسحوبة على المنشأة من محلات كمال البوريني
تستحق السداد في أول يونيو ١٩٧٠ . وقد قام البوريني بخضم (قطع) هذه
الورقة في البنك بمجرد سحبها على المنشأة وقد بلغت مصاريف القطع ١ جنيه .

(ب) أوراق القبض (بالمحفظة)

١ - ٢٠٠ جنيه كميالة مسحوبة على العميل وجدى تستحق السداد في
١٠ مايو ١٩٧٠ .

٢ - ١٠٠ جنيه كميالة محولة إلى المنشأة من الممبل نيل ومسحوبة على
الممبل هاني وتستحق السداد في ٢٠ مايو ١٩٧٠
(ج) أوراق قبض برسم التحصيل :

١ - ٤٠٠ جنيه كميالة مسحوبة على الممبل حسي تستحق السداد في ٢٥
مايو ١٩٧٠
٢ - ٢٠٠ جنيه سند أذني محرر بواسطة الممبل فوزي يستحق السداد في
أول يونيو سنة ١٩٧٠ .

وقد تمت العمليات الآتية بالنسبة لكل ورقة :

١ - سند صالح : رفضت المنشأة سداد قيمة السند ، وقد بلغت مصاريف
البروتستو ٢ جنيه . وقد تم الاتفاق على أن :
أ - تسدد المنشأة نقدا مبلغ ١٠٠ جنيه والمصاريف والفوائد .
ب - قبول كميالة بالباقي تستحق السداد في أول يوليو ١٩٧٠ .
ج - إضافة فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ سنويا .
٢ - كميالة فاروق كشك . قامت المنشأة بسداد قيمة هذه الكميالة بمجرد
تقديمها إليها .
٣ - كميالة كمال البوريني . رفضت المنشأة سداد قيمة هذه الكميالة وقد
بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد تم الاتفاق على تجديد هذه الورقة
بكميالة أخرى تستحق السداد في أول أغسطس ١٩٧٠ . بعد إضافة فوائد تأخير
بمعدل ٦ ٪ سنويا .

- ٤ — كميالة وجدى . قام العميل بسداد قيمة الكميالة بمجرد تقديمها إليه .
 - ٥ — كميالة هانى . رفض هانى سداد قيمة الورقة ، وقد بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد امتلئت المنشأة من نيل قيمة المستحق بشيك .
 - ٦ — كميالة حسنى . قام حسنى بسداد الكميالة ، وقيدت القيمة في الحساب الجارى بالبنك بعد خصم مصاريف التحصيل التى بلغت ١٥٠٠ جنيه .
 - ٧ — سند فوزى . رفض فوزى سداد قيمة الورقة عند تقديمها إليه ، وقد بلغت مصاريف البروتستو ٢ جنيه ومصاريف التحصيل ١ جنيه . وقد تم الاتفاق مع فوزى على تجديد الورقة بالشروط الآتية :
 - ١ — قبول كميالة جديدة بنصف المبلغ تستحق السداد فى أول سبتمبر سنة ١٩٧٠ .
 - ٢ — سداد باقى المستحق والمصاريف والفوائد نقدا .
 - ٣ — احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ سنويا .
- والمطلوب :
- ١ — إثبات العمليات السابقة فى دفتر يومية المنشأة .
 - ٢ — تصوير / أوراق القبض ، / أوراق الدفع ، / أوراق القبض برسم التحصيل .

الفصل الثامن

الدفاتر المساعدة والحسابات الأجمالية

- الهدف من استخدام اليوميات المساعدة
- دفاتر اليوميات المساعدة للعمليات الآجلة
 - دقر يومية المشتريات ، دقر يومية مردودات المشتريات
 - دقر يومية المبيعات ، دقر يومية مردودات المبيعات
 - دقر يومية أوراق القبض ، دقر يومية أوراق الدفع
- دفاتر اليوميات المساعدة للعمليات النقدية
- دفاتر الأستاذ المساعدة
 - دقر أستاذ العملاء ، دقر أستاذ الموردين
- الحسابات الاجمالية

كان من نتيجة تطوّر الصناعة وظهور الانتاج الكبير وكبر حجم المنشآت أن تعددت العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة الواحدة وتعددت بصورة أصبح من المعتذر معها اثبات جمع هذه العمليات في دفتر واحد لليومية وترجيلها في نفس يوم حدوثها الى الحسابات الخاصة بها في دفتر واحد الأستاذ .

ونتيجة لذلك فقد اتجه تفكير المحاسبين الى تذليل هذه الصعوبة وذلك عن طريق تطبيق مبدأ تقسيم العمل والتخصص . ولقد ظهرت في بادئ الامر فكرة استخدام دفترين لليومية أحدهما للأيام الزوجية من الشهر والآخر للأيام الفردية منه . فعندما يتوالى أحد الكتبه تسجيل العمليات المالية في يومية الأيام الزوجية ، يقوم كاتب آخر بترحيل العمليات المالية التي تم تسجيلها بدفتر الأيام الفردية الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ . وفي اليوم التالي يحدث العكس ولكن لوحظ أن هذه الطريقة لم تذلل الصعوبات بطريقة حاسمة في المنشآت الكبيرة الحجم والمتعددة والمتنوعة العمليات مما أدى الى التوسع في مبدأ تقسيم العمل والتخصص .

ولهذا فقد استقر الرأي بين المحاسبين على استخدام عددا من دقاتر اليومية المساعدة بجانب دفتر اليومية العامة ، وعددا آخر من دقاتر الأستاذ المساعدة بجانب دفتر الأستاذ العام .

ويجدر بنا في هذا المجال أن نشير إلى موقف القانون رقم ٢٨٨ لسنة ١٩٥٣ من هذه الدفاتر . فلقد نص هذا القانون على إلزام التاجر بإثبات جميع عملياته المالية ومسحوباته الشخصية في دفتر اليومية الأصلي ، مع السماح له باستخدام أى عدد آخر من اليوميات الفرعية لإثبات أى تفاصيل يراها ضرورية وفي هذه الحالة يكفى بتقيد إجمال هذه العمليات في دفتر اليومية الأصلي في نهاية كل فترة متفق عليها من واقع هذه الدفاتر الفرعية . وإذا لم يتبع هذه الإجراء . فانه يجب عليه في هذه الحالة أن يخضع هذه الدفاتر المساعدة للإجراءات الواردة في المادة الخاصة باليومية من ذلك القانون ومنها ضرورة تقديم هذه الدفاتر إلى الموثق للتأشير عليها حكمها في ذلك حكم دفتر اليومية الأصلي .

الفوائد من استخدام الدفاتر المساعدة والحسابات الإجمالية :

لقد أدى استخدام المجموعة الدفترية الكاملة إلى تحقيق المزايا الآتية :

١ - توزيع العمل على كتبة الحسابات داخل المنشأة . ومن ثم فقد أدى ذلك إلى تطبيق المنشأة لمبدأ التخصص وتقسيم العمل بإدارة الحسابات . فيخصص تبعا لذلك كاتب لتسجيل عمليات البيع الآجل يومية المبيعات ، وآخر لتسجيل عمليات المقبوضات بدفتر النقدية وهكذا .

٢ - إنجاز العمل في وقت قصير مما يجعل الدفاتر المالية تعطى صورة صحيحة عن الأحداث المالية اليومية .

٣ - سهولة ترحيل العمليات من دفاتر اليومية الفرعية إلى الحسابات الخاصة بها بدفاتر الأستاذ المختلفة .

٤ - مد الإدارة بالبيانات المختلفة التي تهتمها يوما بعد يوم . فبين مجموع دفتر يومية المبيعات في أى لحظة مجموع المبيعات الآجلة التي تمت خلال الفترة من

أول العام حتى هذه اللحظة ، الأمر الذى يصعب الوصول إليه عن طريق استخدام دفتر واحد لليومية لاثبات جميع العمليات المالية التى تحدث . وكذلك الحال بالنسبة إلى العمليات الأخرى مثل المشتريات وعناصر المصروفات والإيرادات المختلفة .

هـ - توفير الوقت والجهد فى عملية الترحيل ، وذلك عن طريق ترحيل مجموع اليومية الفرعية مرة واحدة الى الحسابات الخاصة بها بدلا من ترحيل كل عملية على حدة .

أقسام الدفاتر المساعدة :

تنقسم الدفاتر المساعدة الى :

١ - دفاتر القيد الأولى : وهى تشمل دفاتر اليومية المساعدة ودفتر اليومية العامة .

٢ - دفاتر الترحيل : وهى تشمل دفاتر الأستاذ المساعدة ودفتر الأستاذ العام الذى يتضمن الحسابات الاجمالية .

أولا : دفاتر اليومية المساعدة : Subsidiary Journals

نلاحظ فى هذه الحالة أن عدد اليوميات المساعدة التى تستخدمها كل منشأة يتوقف على طبيعة عملياتها ومدى تكرار كل نوع منها حيث يخصص دفتر لليومية للعمليات ذات الطبيعة الواحدة والمتكررة بصورة تسمح بأن يخصص لها دفتر مستقلا . أما العمليات الأخرى غير المتكررة فتثبت بدفتر اليومية العامة .

ومن ثم نجد أن عدد هذه الدفاتر يختلف من منشأة الى أخرى ولكتنا سوف

وينخذ هذا الدقر الشكل الآتي :

دفتر يومية المشتريات

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	رقم صفحة أستاذ للموردين	شروط التسليم	شروط الدفع	التاريخ
.....						
رحل المجموع إلى ح/ المشتريات وح/ أجمال للموردين بالاستاذ العام						

ويجدر بنا في هذا المجال أن نشير إلى أن عدد هذه الخانات وترتيبها قد يختلف من منشأة إلى أخرى إلا أنه يجب أن يتضمن بعض المفردات الهامة والمتعلقة بعملية الشراء مثل المبلغ واسم المورد وتاريخ حدوث العملية ورقم صفحة الأستاذ.

مثال :

المطلوب اثبات عمليات الشراء الاجلة الالية التي قامت بها محلات يومية خلال الاسبوع المنتهى في ٧ يناير ١٩٦٩ ، ثم ترحيلها الى الحسابات الخاصة بدفاتر الاستاذ المساعدة والاستاذ العام .

في أول يناير ١٩٦٩ : اشترت المنشأة على الحساب من محلات دسوقي

بالقاهرة بضاعة بمبلغ ٣٠٠ جنيه تسليم محل البائع ، على أن يتم السداد خلال أسبوع من تاريخه .

وفي ٤ يناير ١٩٦٩ : اشترت المنشأة على الحساب من محلات الروب والزقازيق بضاعة بمبلغ ٦٠٠ جنيه تسليم محل المشتري ، على أن يتم السداد خلال اسبوعين من تاريخه .

الحل :

١ - دفتر يومية المشتريات :

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	أستاذ الموردين رقم	شروط الدفع	شروط التسليم	التاريخ
٣٠٠	محلات دسوقي	القاهرة	٦	خلال اسبوع	محل البائع	٦٩/١/١
٦٠٠	محلات الروف	الزقازيق	٤	خلال اسبوعين	محل المشتري	٦٩/١/٤
٩٠٠	رحل المجموع الى ح/ المشتريات واجمال الموردين بالاستاذ العام					

٢ - الترحيل إلى دفاتر الأستاذ المساعدة والأستاذ العام :

١ - دفتر أستاذ الموردين :

منه / ح/ محلات دسوقي له

٦٩/١/١	من ح/ المشتريات	٣٠٠			
--------	-----------------	-----	--	--	--

منه	ح/ محلات الروبي	له
	٦٠٠	٦٩/١/٤ من ح/ المشتريات

ب — دفتر الأستاذ العام :

منه	ح/ المشتريات	له
٩٠٠	الى ح/ اجمالي الموردين ٦٩/١/٧	

منه	ح/ اجمالي الموردين	له
	٩٠٠	٦٩/١/٧ من ح/ المشتريات

ونلاحظ في هذه الحالة أنه في نهاية كل أسبوع قد تم ترحيل مجموع اليومية إلى حسابات المشتريات وحسابات إجمالى الموردين وهي الفترة التى تحددها المنشأة طبقا لظروفها .

٢ — دفتر يومية مردودات المشتريات : Purchases Returns journal

بعد أن تتم عملية الشراء ، قد نجد المنشأة أن جزءا من هذه البضاعة يشوبها بعض العيوب مثل أن يصيبها شيء من التلف أثناء عملية النقل ، أو أن تكون درجة الجودة أقل من مستوى الصنف المتفق عليه ؛ أو تكون مخالفة للعينسة المتعاقد عليها .

وفي هذه الحالة يتصل المشتري بالبائع ويتفق معه على رد هذه البضاعة ولكن مع ملاحظة أن كل البضاعة المشتراة تنبى في دفتر يومية المشتريات بنض النظر

عما قد يرد منها إلى البائع . وبعد أن يتم هذا الاتفاق يرسل البائع إلى المشتري الذى قام يرد البضاعة إشعاراً مدين ، يتخذ كسند لإثبات عمليات المردودات فى دفتر يومية مردودات المشتريات دائماً . وبموجب هذا الاشعار يجعل حساب مردودات المشتريات دائماً والحساب الشخصى للمورد مديناً بقيمة هذه المردودات ويطلق على هذا الاشعار « إشعار مدين » ، لأن البائع يجعل حساب المشتري فى دفتره مديناً بقيمة هذه المردودات .

وبعد إثبات مردودات المشتريات فى الدفتر الخاص بها . ترحل أولاً بأول إلى الجانب المدين من الحساب الشخصى للمورد الذى ردت اليه البضاعة ، وذلك فى دفتر أستاذ الموردين . وفى نهاية كل فترة متفق عليها يتم ترحيل مجموع مردودات المشتريات إلى الجانب الدائن من حساب مردودات المشتريات والجانب المدين من حساب إجمال الموردين بدفتر الأستاذ العام .

ويتخذ هذا الدفتر الصورة الآتية :

دفتر يومية مردودات المشتريات :

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	رسم الأستاذ الموردين	رسم المدين الاشعار	سبب الرد	التاريخ
٧٠٠	أ	اسكندرية	٣	١٥٤	مخافتها للمينة	٥/٢
١٢٥	ب	طنطا	٨	١٥٥	ما أصابها من تلف أثناء النقل	٥/٤
٨٢٥	رحل المجموع الى د/ مردودات المشتريات ود/ اجمال الموردين بالأستاذ العام					

وعند الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ ، يظهر الآتى :

أ - دفتر أستاذ الموردين :

منه	ح/أ	له
٧٠٠	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٢
منه	ح/ب	له
١٢٥	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٤

ب - دفتر الأستاذ العام:

منه	ح/ مردودات المشتريات	له
	٨٢٥	من ح/ اجمالي الموردين ٥/٧
منه	ح/ اجمالي الموردين	له
٨٢٥	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٧
	٥/٧	من ح/ المشتريات ٥٠٠

٣ - دفتر يومية المبيعات : Sales Journal

عند تعدد عمليات البيع الآجلة ، نجد أن المنشأة تخصص لها دفتر يومية خاص بها . وعند إثبات العمليات بهذا الدفتر تتبع نفس الخطوات التي تتبع عند عمليات الشراء الآجل .

مثال :

الآتى عمليات البيع الآجل التى قامت بها منشأة يحيى خلال الأسبوع المنتهى
فى ٧ أبريل ١٩٦٩ .

فى أول أبريل ١٩٦٩ : باعت المنشأة الى زكى بدمهور بضاعة على الحساب
بمبلغ ٤٠٠ جنيه تسليم المنشأة ، على أن يسدد الثمن خلال عشرة أيام من تاريخه
فى ٥ أبريل ١٩٦٩ : باعت المنشأة الى حلمى بالمنصورة بضاعة على الحساب
بمبلغ ٢٠٠ جنيه تسلم عل المشتري ، على أن يسدد ثمن البضاعة خلال أسبوع
من تاريخه .

والمطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة فى دفتر يومية المبيعات .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدفاتر الأستاذ
المساعدة ودفتر الأستاذ العام .

دفتر يومية المبيعات :

المبلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة دفتر استاذ العملاء	شروط التسليم	شروط الدفع	التاريخ
٣٠٠	زكى	دمهور	٣	على البائع	خلال عشرة أيام	٤/١
٤٠٠	حلمى	المنصورة	٨	على المشتري	خلال أسبوع	٤/٥
٧٠٠	وخل المجموع إلى حساب لليحات وحساب اجمالى العملاء بدفتر الأستاذ العام					

دفتر أستاذ العملاء :

منه	له	ح/ ذكى
٤٠٠	الى ح/ المبيعات	٤/١

منه	له	ح/ حلمى
٣٠٠	الى ح/ المبيعات	٤/٥

دفتر الأستاذ العام :

منه	له	ح/ المبيعات
	٧٠٠	من ح/ اجمالى العملاء ٤/٧

منه	له	ح/ اجمالى المبيعات
٧٠٠	الى ح/ المبيعات	٤/٧

ونلاحظ في هذه الحالة أن الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام قد تم في نهاية الاسبوع وهي الفترة المعينة التي حددتها المنشأة لهذا الغرض وذلك وفقا لطبيعة عملياتها .

٤ - دفتر يومية مردودات المبيعات : Returns Journal

يخصص هذا الدفتر لإثبات عمليات رد البضاعة من العملاء والتي تتم على الحساب . وفي هذه الحالة نجد أنه بعد أن يتم الاتفاق على قبول البائع البضاعة المرتدة إليه ، فإنه يرسل إشعار دائن إلى عميلة الذي رد البضاعة ويعتبر هذا الإشعار دائن لأنه يترتب على إرساله إلى العميل جملة دائرته بدفتر الأستاذ بقيمة البضاعة المرتدة منه وتعامل هذه المردودات معاملة مردودات المشتريات مع فارق واحد وهو أن مردودات المبيعات ترحل أولاً بأول إلى الجانب الدائن من الحسابات الشخصية لكل عميل وذلك بدفتر أستاذ العملاء . ثم يرحل مجموع يومية مردودات المبيعات في نهاية كل فترة تحددها المنشأة إلى الجانب المدين من حساب مردودات المبيعات والجانب الدائن من حسابات اجمالي العملاء بدفتر الأستاذ العام .

وفي هذه الحالة يظهر دفتر يومية المبيعات على الوجه التالي :

المبلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة أستاذ العملاء	رقم الاشعار الدائن	سبب الرد	التاريخ
٢١٠	س	المحة الكبرى	٦	١٢	الثان	٣/٦
٣٤٠	م	اسكندرية	٩	٣٨	مخالفتها للهيئة	٣/١٠
٥٥٠	رحل المجموعات الى < / > مردودات المبيعات و < / > اجمالي العملاء بالأستاذ العام					

وعند الترحيل إلى دفاتر الأستاذ تظهر الحسابات على الوجه التالي :

١ - دفتر أستاذ العملاء :

منه	ح/ص	له
	٢١٠	من ح/مردودات المبيعات ٢/٦

منه	ح/ص	له
	٤٣٠	من ح/مردودات المبيعات ٣/١٠

٢ - دفتر الأستاذ العام :

منه	ح/مردودات المبيعات	له
٥٥٠	الى ح/ اجمالي العملاء ٣/١٣	

منه	ح/ اجمالي العملاء	له
...	الى ح/ المبيعات	من ح/مردودات المبيعات ٣/١٣

ملحوظة :

أنه بالنسبة للشآت ذات الأقسام ، قد نرى أنه من الأفضل لها في هذه الحالة تقسيم دفاتر اليوميات المساعدة والحسابة بعمليات البيع والشراء الآجل بصورة مجزئة لبيان نتيجة كل قسم على حدة وفي هذه الحالة لا تختلف طريقة

التفديد أو الترحيل ، ولكن تضاف خانة جديدة إلى دفتر يومية المشتريات تبين الأصناف المشتراة تبعاً للأقسام المكونة المنشأة وكذلك الحال بالنسبة لدفتر يومية المبيعات ومردودات المبيعات .

دفتر يومية المبيعات المجزأ

رقم الدفتر	نوع البيع	مدة البيع	البضاعة المشتراة		الرقم الدفتر	عنوانه	اسم العميل	المبلغ
			قسم الملابس	قسم الأحذية				
٨/١	عمل البائع	بعد أسبوع	٢٥٠	٣٥٠	١٦	طنطا	حنى	٦٠٠
٨/٦	عمل المشتري	بعد أسبوع	—	٤٠٠	٢٢	النبلاوين	رمزى	٤٠٠
			٢٥٠	٧٥٠				
رحل المجموع إلى ح/ المبيعات و ح/ اجمالي العملاء بالاستاذ العام								١٠٠٠

ويتم الترحيل بعد ذلك بالصورة التي سبق إيضاحها ، إلا أنه قد ترغب المنشأة في تقسيم حساب المبيعات بالاستاذ العام إلى خانات تتمشى مع الأقسام الموجودة (أو الأصناف التي تتاجر فيها) . وفي هذه الحالة يظهر ح/ المبيعات بالصورة الآتية :

تاريخ خلق الورقة - نوع الورقة - أسم السحب - أسم المسحوب عليه - أسم المستفيد - تاريخ الإستحقاق - المبلغ - خانة الملاحظات تبين مصير الورقة من حيث سداد قيمتها أو رفض سدادها في ميعاد الإستحقاق .

ولهذا يمكن أن يظهر دفتر يومية أوراق الدفع على الصورة الآتية :

دفتر يومية أوراق الدفع

التاريخ	رقم ورقة	أسم المستفيد	المبلغ	ملاحظات
٢/٦	كبيالة	فوزى	٤/٦	٢٠٠
٢/٧	سند اذنى	د	٥/٧	٦٠٠
		رحل المجموع الى حساب أوراق الدفع والموردين بالاستاذ العام		
			٨٠٠	

٦ - دفتر يومية أوراق القبض : Bills Recivable Journal

يخصص هذا الدفتر لإثبات الأوراق التجارية التي نحصل عليها المنشأة (كبيالة وسند اذنى) من أحد العملاء سداداً لما عليه . ويتم بعد ذلك الترحيل كما سبق وأن ذكرنا في حالة يومية أوراق الدفع . فيرحل إلى الجانب الدائن من الحساب الشخصى العميل بدفتر أستاذ العملاء كل ورقة على حدة وذلك فور إستلام كل ورقة . وفي نهاية الفترة المتفق عليها يرحل مجموع دفتر يومية أوراق القبض إلى الجانب المدين من حساب أوراق القبض والجانب الدائن من حساب إجمالى العملاء بالاستاذ العام .

ويظهر هذا الدقر بالصورة الآتية :

دقر يومية أوراق القبض

التاريخ	نوع الورقة	اسم الساحب	اسم المحرر السند عليه	اسم الملتزم	معلم الورقة	تاريخ الاستحقاق	المبلغ	ملاحظات
٢/١	كبيالة	علاتا	فهي	علاتا	فهي	٤/١	١٠٠	ارسلت التحصيل
٢/٦	كبيالة	عزيز	فرج	»	عزيز	٥/٦	٢٠٠	خصمت في البنك
٢/٧	سند اذني	—	جلال	»	جلال	٤/٧	٣٠٠	حصلت قيمتها
							٦٠٠	رحل المجموع الى ح/ أوراق القبض وح/ اجمالي العملاء بالاستاذ العام

ويتم الترحيل بعد ذلك كالآتي :

دقر استاذ العملاء :

منه / ح/ فهي له

			١٠٠	من ح/ أوراق القبض	٢/٧
--	--	--	-----	-------------------	-----

منه / ح/ عزيز له

			٢٠٠	من ح/ أوراق القبض	٢/٦
--	--	--	-----	-------------------	-----

وبذلك يكون قد انتهينا من عرض المجموعة الأولى من دفاتر اليومية المساعدة والخاصة بالعمليات الآجلة لبيع وشراء البضاعة . وننتقل الآن إلى المجموعة الثانية من هذه اليوميات والخاصة بالعمليات النقدية .

المجموعة الثانية : دفاتر اليوميات المساعدة بالعمليات النقدية

دفتر يومية النقدية : Cash Journal (Book)

ويخصص هذا دفتر لاثبات عمليات المقبوضات والمدفوعات التي تتم في المنشأة وتقد من هذا الدفع بمدة مراحل وهي :

١ - دفتر يومية النقدية البسيط والذي يشتمل فقط على عمليات الخزينة فقط من مقبوضات ومدفوعات .

٢ - دفتر يومية النقدية ذو الجانبين والذي يستخدم لاثبات عملية الخزينة والبنك معا .

٣ - دفتر يومية النقدية ذو الخانات الثلاث عندما تصاف خانة ثالثة بالرحلة السابقة تخصص لاثبات عملية الخصم النقدي (المسموح به والمكتسب) .

٤ - دفتر يومية النقدية المتعدد الخانات . وفي هذه الحالة نجد أن دفتر النقدية يتضمن بجانب الخانات السابقة عدد من الخانات الإحصائية أو البيانية التي تبين مصادر المقبوضات وأوجه المدفوعات بصورة تفصيلية ، وفي هذه الحالة يتوقف عدد هذه الخانات على مدى تكرار هذه العمليات حيث يخصص خانة لكل مصدر من مصادر المقبوضات ومدى تكرر هذا بصورة تفصيلية . يعمل بهذه الخانة وكذلك الحال بالنسبة للمدفوعات ، أما للمصادر الإحصائية التي لا تتكرر جهته

الصورة ليكون مجالها هو عامة معينة هي عامة ، المتوعات ، لايات مثل هذه العمليات غير المتكررة .

وسوف نقتصر في دراستنا على الصورة الأخيرة حيث تتميز بالشمول والعموم . مع ملاحظة أن هناك بعض المنشآت الضخمة تفضل فصل عمليات المقبوضات عن عمليات المدفوعات حيث ينحصر لكل منها دفتر مستقلا بذاته . ويطلق على الدفتر الأول ، دفتر المقبوضات النقدية ، والثاني ، دفتر المدفوعات النقدية ، وهذه الطريقة سوف تتبعها في هذا الشرح :

أ - دفتر يومية المقبوضات النقدية (دفتر النقدية جانب المقبوضات) :
من الملاحظ أن عمليات المقبوضات جميعا تشترك في أساس واحد وهو أن الطرف المدين منها يكون واحداً أو أكثر من العناصر الآتية :

- الخزينة .

- البنك .

- الخصم المسموح به .

ولذلك ينحصر لكل عنصر منها خاتمة بدفتر المقبوضات بشرط تكرره بصورة تسمح بذلك . أما الطرف الدائن من هذه العمليات فيتوقف على مصدر هذه المقبوضات . وهذه المصادر عديدة أهمها :

- المبيعات النقدية .

- المتحصل من السلاء (المتحصل من المبيعات الآجلة) .

- المتحصل من أوراق القبض (سواء في ميعاد الاستحقاق أو نقيصة خصمها

في البنك) .

ويخصص لكل مصدر من هذه المصادر خانة بدفتر المقبوضات بشرط تكرورها
تكرورها بطريقة تسمح بذلك . أما العناصر الأخرى غير المتكررة (يخصص لها
خانة واحدة يطلق عليها « متنوعة » .

ويشتمل الدفتر بعد ذلك على عدد آخر من الخانات مثل خانة « حركة النقدية »
وهي خانة لإثبات حركة النقدية من الخزينة إلى البنك وبالعكس . ولذلك فهي
تمثل عملية داخلية لا تؤثر إطلاقاً على أرصدة حسابات دفتر الأستاذ وذلك لأنها
لا يتم ترحيلها إلى أى حساب ، وخانة أخرى للتاريخ وثالثاً للبيان ورابعة (قسم
صفحة الأستاذ .

وبناء على ما تقدم يكون دفتر المقبوضات النقدية على الصورة الآتية :

دفتر يومية المقبوضات :

١٠	٩	٨	٧	٦	٥	٤	٣	٢	١
التاريخ	اليومان	حركة النقدية	متموزات	تتوصل من أوراق قبض	تتوصل من الملاء	مبيعات نقدية	خلف مسجوبه	بنك	خزينة (صندوق)

مع ملاحظة الآتى :

١ - الخانات من ١ إلى ٣ تمثل الطرف المدين من عمليات المقبوضات. وبذلك
ترحل في نهاية كل فترة مجموع كل خانة الى الجانب المدين من كل حساب تظهر
كل خانة من هذه الخانات الثلاث .

٢ - الخانات من ٤ الى ٧ تمثل الطرف الدائن لعمليات المقبوضات . ومن
ثم نجد أنه في نهاية الفترة المتفق عليها يتم ترحيل مجموع كل خانة من الخانات
من ٤ الى ٦ الى الجانب الدائن من الحساب الخاص بها . أما الخانة رقم ٧ فهي
تمثل عناصر غير متكررة وغير متجانسة ومن ثم يتم ترحيلها أولاً بأول الى
الحسابات الخاصة بكل عملية على حدة الى الجانب الدائن من الحساب
الخاص بها .

٣ - الخانة رقم ٨ تمثل حركة نقدية بين الخزينة والبنك . أي يثبت بها المبالغ
المسحوبة من الخزينة لايداعها في البنك أو العكس . ولذلك فهي لا تؤثر على
علاقة المنشأة الى الغير ولذلك فهي لا تمثل عمليات تستوجب ترحيلها الى حساب
بنقير الاستاذ .

٤ - الخانة رقم ٩ تخصص لشرح كل قيد من القيود وللخانة رقم ١٠ لبيان
تاريخ حدوث كل عملية من العمليات .

ولايضاح ما سبق ، سنفترض المثال الاتي :

مثال محلول :

الاتي العمليات التي تمت خلال الاسبوع المنتهي في ١٩٦٩/١/٧ في منشأة
حسين .

في ٦٩/١/١ باع المحل نقدياً بمبلغ ٦٠٠ جنيه الى العميل وجدي .
وفي نفس اليوم سدد حسني الى المحل المستحق علينا وقدره ٢٠٠ جنيه وقد
حصل على خصم نقدي قدره ١٠ جنيه نظرا لسداده المبلغ نقدا خلال المهلة
المنوحة للسداد .

في ٦٩/١/٢ سحب حسين من الخزينة مبلغ ١٠٠ جنيه لايداعها في الحساب
الجاري للبنك .

في ٦٩/١/٣ قطع حسين الكيالة المسحوبة على فهمي وقيمتها ٣٠٠ جنيه وقد
قيد البنك صافي قيمتها بالحساب الجاري بعد أن خصم مصاريف قطاع قدرها
١٠ جنيه .

في ٦٩/١/٤ باع المحل نقدا جزءا من الاثاث بمبلغ ٢٥٠ جنيه .
والمطلوب :

١ — اثبات المبيعات السابقة بدفتر يومية المقبوضات .

٢ — تصوير حسابات الاستاذ اللازمة :

دفتر يوم المروفات النقدية

التاريخ	البيان	حركة التقديرة	مترحات	متحصل من أوراق القبض	متحصل من الملاء	الميات التقديرة	النقص المسرح به	البنك	الخرينة
١/١	الميات / ح					٦٠٠			٦٠٠
١/١	حسب / ح				٢٠٠		١٠	١٠٠	١٩٠
١/٢	الخرينة / ح	١٠٠		٢٠٠				٢٠٠	
١/٣	أوراق القبض (١) / ح		٢٥٠						٢٥٠
١/٤	الامات (٢) / ح								
		١٠٠	٢٥٠	٢٠٠	٢٠٠	٦٠٠	١٠	٤٠٠	١٠٤٠

(١) نلاحظ في هذه الحالة أننا نلبي قيمة الورقة بالكامل في دفتر المقبوضات خاتمة البنك ، أما مصاريف القطع وقسدها ١٠ جنيه فتقيد في دفتر يومية المدفوعات خاتمة المصاريف المالية .

(٢) لا تقيد هذه العملية في خاتمة المبيعات التقديرية لأن العنصر المباع هو أثمان (أصول ثابتة) وليس بضاعة يتاجر فيها المحل .

دفتر الأستاذ العام :

يتم الترحيل إلى هذا الدفتر في نهاية كل فترة تحددها المنشأة ولتكن أسبوع حيث تم ترحيل مجموع كل نهاية . أما خاتمة المتغيرات فيتم ترحيل كل عنصر بها أولاً بأول إلى الحساب الخاص به .

منه	ح/ الخزينة (الصندوق)	له
١٠٤٠	الى مذكورين ٦٩/١/٧	

منه	ح/ البنك جارى	له
٤٠٠	الى مذكورين ٦٩/١/٧	

منه	ح/ الخصم المسموح به	له
١٠	الى مذكورين ٦٩/١/٧	

منه	م/الميلاد	له
	٦٠٠	من مذكورين ١/٧

منه م/اجمالى العملاء له

	٢٠٠	من مذكورين ١/٧
--	-----	----------------

منه م/أوراق القبض له

	٣٠٠	من مذكورين ١/٧
--	-----	----------------

منه م/الائتمات له

	٢٥٠	من م/الخزينة (الصندوق) ١/٤
--	-----	----------------------------

ب - دفتر يومية المدفوعات النقدية (دفتر النقدية جانب المدفوعات)
من الملاحظ أن عمليات المدفوعات بجميعها تفتقر إلى أساس واحد وهو أن
الطرف المدين منها يبين الأوجه التي فيها الاتفاق . ومنها :
- المشتريات النقدية .

- المدفوعات البوردين (المدفوع الشتریات الآجلة) ،
- المدفوع لأوراق النفع .
- المصاريف المالية .

ويخصص لكل وجه من هذه الأوجه خانة بدقر يومية المدفوعات طالما تكررت بصورة تسمح بذلك . وبجانب ذلك يخصص خانه للأوجه الأخرى غير المتكررة ويطلق عليها « متوعات » .

أما الطرف البائن من عمليات المدفوعات فيكون واحد أو أكثر من العناصر الآتية :

- الخزينة (السندوق)
- البنك
- الخصم المكتسب

ويخصص لكل عنصر من هذه العناصر خانة بدقر يومية المدفوعات .

وبجانب هذه الخانات يوجد عدد آخر من الخانات مثل حركة النقدية لإثبات حركة النقدية من الخزينة إلى البنك والعكس وكذلك خانة للبيان وأخرى للتاريخ كما هو الحال بدقر يومية المقبوضات .

مثال :

المطلوب إثبات عمليات المدفوعات النقدية التي تمت في إحدى المنشآت خلال الأسبوع المنتهى في ١٥/٢/١٩٦٩ :

في ٨/٢/١٩٦٩ اشترت المنشأة قدماً بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه من محلات
السمياطى

في ١٩٦٩/٢/٩ اشترت المنشأة أثاث بمبلغ ٥٠٠ جنيه ودفع الثمن نقداً .
في ١٩٦٩/٢/١٠ دفعت المنشأة إلى كامل المستحق له وقدره ٣٠٠ جنيه
بشيك قدره ٢٩٠ جنيه .

في ١٩٦٩/٢/١٢ سحب صاحب المنشأة مبلغ ١٥٠ جنيه من خزانة المحل
لمصروفاته الشخصية .

في ١٩٦٩/٢/١٥ سدد المحل نقداً الكميالة المستحقة عليه وقدرها ٢٠٠ جنيه
إلى الدائن .

وفي نفس اليوم بلغت مصاريف القطع المستحقة على المنشأة نظير الأوراق
التي خصمتها في البنك مبلغ ٢٠ جنيه .

وفي نفس اليوم سحبت المنشأة مبلغ ٢٢٠ جنيه من البنك وأدعتها خزانة
المحل .

وفي هذه الحالة يظهر دفتر يومية المدفوعات على الوجه الآتي :

التاريخ	البيانات	حركة التدبير	متغيرات	مصاريف مالية	المدفوع لأوراق الدفع	المدفوع للموردين	الخصومات التدبيرية	الخصم المكتسب	البنك	الخزينة
٢/٨	من -/ الخصومات						٤٠٠			٤٠٠
٢/٩	من -/ الأمان		٥٠٠					١٠	٢٩٠	٥٠٠
٢/١٠	من -/ كامل					٣٠٠				١٥٠
٢/١٢	من -/ المسحوبات		١٥٠							٢٠٠
٢/١٥	من -/ أوراق الدفع				٢٠٠				٢٠	
٢/١٥	من -/ مصاريف قطع	٢٢٠		٢٠					٢٢٠	
٢/١٥	من -/ الخزينة									
		٢٢٠	٦٥٠	٢٠	٢٠٠	٣٠٠	٤٠٠	١٠	٦٣٠	١٢٥٠

وفي هذه الحالة تلاحظ أن النعمات من ١ إلى ٣ تمثل الطرف الدائن من عمليات المدفوعات النقدية ، أما الطرف المدين فتمثلة النعمات من ٤ الى ٨ .
وفي هذه الحالة نجد أن حسابات دفتر الأستاذ تظهر كالآتي :

له	ح/ الخزينة	منه
٦٩/٢/١٥	من مذكورين ١٢٥٠	

له	ح/ البنك	منه
٦٩/٢/١٥	من مذكورين ٦٣٠	

له	ح/ الخصر المكتسب	منه
٦٩/٢/١٥	من ح/ كامل ١٠	

له	ح/ المشتريات	منه
		٤٠٠ الى مذكورين ٦٩/٢/١٥

له	ح/ اجمال الموردين	منه
		٣٠٠ الى مذكورين ٦٩/٢/١٥

منه	ح/ أوراق الدفع	له
٢٠٠	الى مذكورين ٦٩/٢/١٥	

منه	ح/ مصاريف مالية	له
٢٠	الى ح/ البنك ٦٩/٢/١٥	

منه	ح/ الاثاث	له
٥٠٠	الى ح/ الخزينة ٦٩/٢/٩	

منه	ح/ المسحوبات	له
١٥٠	الى ح/ الخزينة ٦٩/٢/١٢	

٢ - دفتر يومية المعروفات النثرية :

نتيجة لكبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها النقدية . أن أصبح من الضروري فصل عملياتها النقدية المادية والتي تتعلق بالمقبوضات النقدية من العملاء وأوراق القبض وبيع البضاعة أو بعض أصولها الثابتة والمدفوعات النقدية لسداد الديون المستحقة للوردين وأوراق الدفع التي استحق ميعاد سدادها وسداد ثمن المشتريات النقدية من البضاعة أو الأصول الثابتة . عن العمليات النقدية التي تتعلق بصرف بعض المبالغ الضئيلة القيمة كطوابع البريد والدمغة وأجور البرقيات والاكراميات .

ولسداد مثل هذه المعروفات تضطر هذه المنشآت إلى أن يخصص صندوق

معين يطلق عليه « صندوق المصروفات الثرية » ليتولى الصرف على هذا النوع من المصروفات وكان من نتيجة ذلك أنه أصبح من الأفضل إثبات هذه المصروفات بعيدا عن عمليات النقدية العادية . ولذلك فقد جسرت العادة على إثبات هذه المصروفات في دفتر مستقل هو « دفتر يومية المصروفات الثرية » ، نتيجة لكثرة هذه المصروفات وضآلة قيمتها ولكي تكون مستقلة عن دفتر يومية النقدية . ويقيد في هذا الدفتر جميع المصروفات الثرية وذلك بمرقة شخص مستقل هو أمين صندوق المصروفات الثرية .

ويقسم هذا الدفتر إلى جانبين ، أحدهما مدين والآخر دائن . ويخصص الجانب المدين لإثبات المبالغ التي يتسلمها أمين الصندوق للصرف منها على المصروفات الثرية المختلفة ، أما الجانب الدائن فيخصص لإثبات أنواع المصروفات الثرية التي اتفقت خلال الفترة . ويقسم هذا الجانب بدورة إلى عدة خانات كل منها مصروف معين مع ملاحظة أن هذه الخانات يتوقف على نوع المصروفات الثرية المتكررة حيث أن تكرار المصروف بصورة معينة يجعل من الضروري تخصيص خانة مستقلة له . وبالإضافة إلى تلك الخانات فهناك خانة « مصروفات متنوعة » ، تهيد بها تلك الأنواع غير المتكررة من المصروفات الثرية . وتضاف إلى هذا الجانب أحيانا خانة أخرى يطلق عليها « حسابات دفتر الأستاذ » ، وهي لإثبات المبالغ التي قد يطلب من أمين صندوق المصروفات الثرية صرفها وليس من طبيعة المصروفات الثرية ولكنها ضئيلة القيمة مثل سداد مبلغ لأحد العملاء أو شراء أصل من الأصول .

وفي نهاية كل فترة متفق عليها ويرحل مجموع هذه المصروفات الثرية إلى الجانب المدين من ح/ المصروفات الثرية بدفتر الأستاذ العام . ويمكن أن يقسم هذا

الحساب في دفتر الأستاذ الى خانات تحليلية يخصص كل منها لنوع متكرر من هذه المصروفات وفقاً لما هو موجود بدفتر اليومية . أما فيما يتعلق بالمبالغ المثبتة في خانة حسابات دفتر الأستاذ ، فنرحل أولاً بأول إلى الحسابات الخاصة بها فور اثبات كل عملية نظراً لاختلاف طبيعة كل منها .

السلفة المستدبة :

والطريقة المثلى المتبعة لمعالجة المصروفات النثرية استخدام طريقة السلفة المستدبة . وفي هذه الحالة يتولى أحد الموظفين الصرف على المصروفات النثرية عن طريق تخصيص مبلغ محدد يكون كافياً لمقابلة هذه المصروفات خلال فترة زمنية محددة ويحدد هذا المبلغ استناداً الى التعارب الماضية المنشأة . وفي نهاية هذه الفترة المحددة يقدم هذا الموظف المستندات المختطفة الدالة على المصروفات التي أنفقا ، وبعد مراجعة هذه المستندات والتأكد من صحتها يعطى لهذا الموظف مبلغاً جديداً مساوياً للمبلغ الذي أنفقه لكي يصل المبلغ الذي في عهده الى ما كان عليه وهو مقدار السلفة المستدبة ويطلق على هذه العملية د استعاضة السلفة المستدبة د

وبناء على ما سبق يظهر دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية على الصورة الآتية :

C

C.

المبلغ	البيان	التاريخ
	الاجرة	
	مردف ودفعة	
	اكراميات	
	مصاريف ايجال	
	متوعات	
	حسابات دفتر الاستاذ	
	البيان	
	التاريخ	

ويظهر ح/ المصروفات الثرية بدفتر الاستاذ العام كآتى :

منه	ح/ المصروفات الثرية	له
...	الى ح/ صندوق المصروفات الثرية	

مثال :

تتبع احدى المنشآت نظام السلفة المستديمة فيما يتعلق بمصروفاتها الثرية ،
وتخصص به خانة مستقلة لكل من المصروفات الآتية :

ظوايع بريد ودمعة ، مصاريف انتقال ، اكراميات ، مصاريف متنوعة .
فى أول يناير ١٩٦٩ استلم أمين صندوق المصروفات الثرية شيكا بمبلغ ٢٠ جنيها
لحساب المصروفات الثرية وهو المبلغ المقدر للسلفة كل اسبوعين
فى ٢ يناير ١٩٦٩ دفع ١٥٠ مليا مصاريف انتقال أحد عمال المنشأة .
فى ٣ يناير ١٩٦٩ اشترت المنشأة ظوايع البريد والدمعة بمبلغ ٥٠٠ مليا .
فى ٥ يناير ١٩٦٩ دفع ٣٥٠ مليا اكراميات .
فى ١٠ يناير ١٩٦٩ دفع ٥ جنيهات ثمنا لشراء بعض الادوات الكتابية اللازمة
للنشأة .

فى ١٤ يناير ١٩٦٩ دفع ٢ جنيه لأحد الموردين من حسابه ،
فى ١٥ يناير ١٩٦٩ دفع ٤٠٠ مليم مصاريف انتقال .
فى ١٥ يناير ١٩٦٩ دفع ١٠٠ مليم لشراء صحف ومجلات .
فى ١٦ يناير ١٩٦٩ استلم الضراف شيكا بالمبلغ الذى صرفه خلال الأسبوعين
وذلك لإستعاضة السلفة المستديمة للمصروفات الثرية .

والمطلوب : اثبات العمليات السابقة وتحويلها الى الحسابات الخاصة بها بدفتر

الاستاذ .

التاريخ	البيان	رقم صفحة الأستاذ	حساب دفتر الأستاذ	مصاريف متنوعة	اكراميات	مصاريف ائصال	بريد وخدمة	المدة	التاريخ	البيان	مبلغ
٦٩/١/٢	مصاريف ائصال					٠١٥٠	٠١٥٠	٠١٥٠	٦٩/١/١	البنك	٢٠
١/٢	طوابع برید				٠٣٥٠	٠٣٥٠	٠٣٥٠	٠٣٥٠			
١/٥	اصکراامیات				٠٥٠٠	٠٥٠٠	٠٥٠٠	٠٥٠٠			
١/١٠	منحة ادوات الكتابة	٤	٥٠٠٠		٠٣٥٠	٠٥٠٠	٠٥٠٠	٠٥٠٠			
١/١٤	من حـ / النورد	١٢	٢٠٠٠			٠٤٠٠		٢٠٠٠			
١/١٥	مصاريف ائصال			٠١٠٠				٠٤٠٠			
١/١٥	مصرف و محلات			٠١٠٠				٠١٠٠			
	رصيد		٧٠٠٠	٠١٠٠	٠٣٥٠	٠٥٠٠	٠٥٠٠	٨٥٠٠			
								١١٥٠٠			
								٢٠			
								١١٥٠٠	١/١٦	رصيد	١١٥٠٠
								٨٥٠٠	١/١٦	الى حـ / البنك	٨٥٠٠

ويظهر ح/ المصروفات الثرية بدفتر الاستاذ العام كآتى :

منه	ح/ المصروفات الثرية	له
١٠٠٠	الى ح/ صندوق المصروفات الثرية	٦٩/١/١٥

وتظهر الحسابات الاخرى كآتى :

منه	ح/ الادوات	له
٥	الى ح/ صندوق المصروفات الثرية	٦٩/١/١٥

منه	ح/ المورد	له
٢	الى ح/ صندوق المصروفات الثرية	٦٩/١/١٥

وبذلك نكون قد اتينا من استعراض القسم الأول من الدفاتر المساعدة وهي دفتر القيد الأول وهي اليوميات المساعدة بشقيها سواء الخاص بالمعاملات الآجلة أو بالمعاملات النقدية .

وننتقل بعد ذلك إلى القسم الثاني من الدفاتر المساعدة وهي دفاتر الترحيل أى دفتر الاستاذ المساعد ودفتر الاستاذ العام .

ثانيا : دفتر الاستاذ المساعد والحسابات الإجمالية :

تتعدد هذه الدفاتر من منشأة الى أخرى ، ولعل أكثر هذه الدفاتر استعمالا هي دفتر الاستاذ المساعد الآتية :

١ - دفتر أستاذ العملاء (أستاذ المبيعات) : وهو الدفتر الذى يخص الحسابات العملاء ، حيث يخص حساب لكل عميل يشتري بضائع من المنشأة على الحساب .

٢ - دفتر استاذ الموردين (أستاذ الموردين) : وهو الدفتر الذى يخص الحسابات الموردين ، حيث يخص به حساب لكل مورد تشتري منه المنشأة بضائعها على الحساب .

٣ - دفتر الأستاذ الخاص : ويخصص هذا الدفتر للحسابات التى تتميز بطابع المربة مثل حسابات رأس المال والمسحوبات والقروض والحسابات الختامية .

وفى هذه الحالة نلاحظ أن هذه الدفاتر لا تودى الى الإستفتاء عن دفتر الأستاذ العام الذى تفتح به الحسابات الأخرى التى ليس لها مكان فى دفاتر الأستاذ المساعدة السابقة . ومن أم هذه الحسابات الإجمالية للعملاء والموردين .

أ - ح / اجمالى العملاء : يفتح هذا الحساب بدفتر الأستاذ العام ، بحيث يمثل رصيد هذا الحساب بمجموع أرصدة حسابات العملاء الموجودة بدفتر أستاذ العملاء المساعدة . ومن ثم فإنه يمكن التأكد من صحة ترحيلات عمليات العملاء عن طريق مقارنة رصيد حساب اجمالى العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء بدفتر أستاذ العملاء المساعدة .

ويتم الترحيل الى حساب اجمالى العملاء فى نهاية كل فترة معينة نحددنا المنشأة عن طريق ترحيل مجموع اليوميات المساعدة التى تؤثر على هذا الحساب :

ومن ثم يظهر حساب لإجمالي العملاء كالتالي :

له	منه	ح/ إجمالي العملاء
رصيد أول المدة
إلى ح/ المبيعات (مجموع دفتر
يومية المبيعات		
إلى ح/ أوراق القبض (مرفوضة) (١)
إلى ح/ البنك (٢)
إلى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل (٣)
إلى ح/ المورد (المحول له) (٤)
إلى ح/ البنك (مصاريف برتسو)
من ح/ النقدية (دفتر المقبوضات)
من ح/ خصم مسموح به (دفتر
المقبوضات)		
من ح/ مردودات مبيعات (مجموع
دفتر مردودات المبيعات)		
من ح/ أوراق القبض (مجموع
يومية أوراق القبض)		
من ح/ ديون معدومة (يومية
عامة)		
رصيد آخر الفترة

وتتمثل المفردات العناصر الآتية :

- (١) تمثل أوراق القبض المرفوضة من الباقية بالمحفظة .
 - (٢) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتي سبق قطعها بالبنك .
 - (٣) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتي كانت مرسلة للبنك برسم التحصيل .
 - (٤) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتي سبق تحويلها إلى أحد الموردين، وتمثل هذه المفردة قيمة الورقة مضافا إليها مصاريف البرتسو .
- ويظهر ح/ إجمالي الموردين على الصورة التالية :

منه	ح/ اجمالي الموردين	د
..	الى ح/ مردودات المشتريات (مجموع	..
..	دفتر يومية مردودات المشتريات)	..
..	الى ح/ النقدية (دفتر المدفوعات)	..
..	الى ح/ خصم مكتسب (دفتر	..
..	المدفوعات	..
..	الى ح/ أوراق الدفع (مجموع يومية	..
..	أوراق الدفع)	..
..	الى ح/ أوراق قبض (محولة) (دفتر	..
..	اليومية العامة)	..
..	الى ح/ التصفية (اظهار افلاس المنشأة)	..
..	رصيد آخر الفترة	..
..

وفي هذه الحالة نجد أن رصيد ح/ اجمالي العملاء سوف يتساوى مع مجموع أرصدة حسابات العملاء الموجودة بدفتر استاء العملاء ، وكذلك نجد أن رصيد ح/ اجمالي الموردين بدفتر الاستاذ العام، مع مجموع أرصدة حسابات الموردين الموجودة بدفتر استاء الموردين .

ومن هذا يتضح أن تعدد العمليات المالية التي تقوم بها المنشآت المختلفة قد أدت الى استخدام مجموعة دفترية تتكون من عدد دفاتر لليوميات المساعدة ودفتر لليومية العامة وعدة دفاتر أستاذ مساعدة ودفتر للأستاذ العام . وأوضحنا أن عدد هذه الدفاتر يتوقف على طبيعة عمليات كل منشأة حيث يخصص دفتر للعمليات المتكررة . ومن المعلوم أن النسبة الكبيرة من عمليات هذه المنشآت تنحصر في عمليات شراء البضاعة أو المواد الأولية وإعادة بيعها وخاصة بالأجل ، مما جعل

هناك أهمية كبيرة ليوميّ المشتريات والمبيعات والتي تسجل بها عمليات الشراء والبيع الاجل . ومن ثم تزيد أهمية حسابات العملاء وحسابات الموردين بدفتر أستاذ العملاء ودفتر أستاذ الموردين . ولذلك ظهرت الحاجة الى الاهتمام بهما لكثرة العمليات المثبتة بهما وبالتالي تتعرض الى نسبة أكبر من الاخطاء . ومن ناحية أخرى فان هناك أهمية كبرى لكي تعرف المنشأة بمجموع رصيد العملاء ومجموع رصيد الموردين حتى يمكن تحديد مركز المنشأة من الطرفين .

ومن هنا ظهرت الحاجة الى إيجاد حسابات جديدة تظهر لنا في أى وقت مقدار المطلوب من العملاء والديون المستحقة للموردين وهذه هي التي أطلق عليها « الحسابات الاجمالية » .

المزايا من استخدام الحسابات الاجمالية :

تحقق العديد من المزايا من استخدام الحسابات الاجمالية لعل أهمها :

١ - تقديم البيانات الضرورية الى الإدارة وذلك فيما يتعلق بالعملاء والموردين ، حيث تبين لنا بسهولة وعند الطلب مركز العملاء والموردين بالنسبة للنشأة .

٢ - اكتشاف الاخطاء ان وجدت وذلك عن طريق مطابقة رصيد ح/ اجمالي العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء ، ورصيد ح/ اجمالي الموردين مع مجموع أرصدة حسابات الموردين .

٣ - المعاونة في اعداد ميزان المراجعة عن طريق ظهور رصيد واحد لمجموع حسابات العملاء ورصيدا واحداً لمجموع أرصدة حسابات الموردين .

٤ - تسهيل اعداد الميزانية العمومية في نهاية الفترة المالية عن طريق ظهور

رصيد /- اجمالي العملاء ليحل محل أرصدة حسابات العملاء للشخصية وذلك في جانب الأصول ، أما في جانب الخصوم فيظهر رصيده /- اجمالي الموردين ليحل محل مجموع أرصدة حسابات الموردين الشخصية .

الحسابات الإجمالية ونظام القيد المزدوج :

قد يظهر لنا استخدام نظام الحسابات الاجمالية خروجاً على نظرية القيد المزدوج ، إذ بمقتضاها يتم التقيد والترحيل كالآتي :

١ - يتم إثبات المبيعات الآجلة في دفتر يومية المبيعات ومنها سوف يتم الترحيل كالآتي :

أ - الى الجانب المدين من الحساب الشخصي لكل عميل يتم اليه البيع بمجرد تمام كل عملية بيع ، وذلك بدفتر أستاذ العملاء .

ب - الى الجانب المدين من حساب اجمالي العملاء في نهاية كل فترة معينة وذلك بدفتر الأستاذ العام (مجموع دفتر يومية المبيعات هو الذي يتم ترحيله في هذه الحالة في نهاية كل فترة معينة) .

ج - الى الجانب الدائن من حساب المبيعات على أساس أنه في نهاية الفترة المحددة يتم ترحيل مجموع دفتر يومية المبيعات إلى حساب المبيعات بالأستاذ العام .

وبذلك نجد أن المبيعات الآجلة تم ترحيلها الى ثلاثة حسابات وليس حسابين فقط وهذا خروجاً على نظرية القيد المزدوج .

٢ - يتم إثبات الشتریات الآجلة في دفتر يومية المشتريات ، وفي هذه الحالة يتم الترحيل الى حسابات دفتر الأستاذ كالآتي :

١ — إلى الجانب الدائن من الحساب الشخصى لكل مورد وبعد تمام كل عملية شراء على حدة بدفتر أستاذ الموردين .

ب — إلى الجانب الدائن من حساب اجمال الموردين على أساس ترجيل مجموع يومية المشتريات فى نهاية كل فترة معينة إلى الجانب الدائن من حساب اجمال الموردين بالأستاذ العام .

٣ — إلى الجانب المدين من حساب المشتريات على أساس أنه فى نهاية الفترة المحددة يتم ترجيل مجموع يومية المشتريات إلى الجانب المدين من حساب المشتريات بدفتر الأستاذ العام .

ومن ثم يتم للترجيل إلى ثلاثة حسابات بدلا من اثنين ، وهذا يخالف قواعد نظرية القيد المزدوج .

وكذلك الحال بالنسبة للعناصر الأخرى التى تؤثر على حساب اجمال العملاء وإجمال الموردين وذلك قياسا على المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة .

ولقد ظهرت عدة اتجاهات للرد على هذه الاعتراضات وهى :

١ — الطريقة الفرنسية :

وتقوم هذه الطريقة على فكرة أساسية هى أن المجموعة الدفترية المنشأة تتكون من دفتر اليومية العامة ودفتر الأستاذ العام والخاص ، أما دفاتر اليوميات المساعدة ودفاتر الأستاذ المساعدة فهى دفاتر يائية أو إحصائية للقيود الواردة باليومية العامة . وطبقا لهذا رأى نلاحظ أنه لا يجوز الترجيل إلى أى حساب بدفتر الأستاذ العام إلا عن طريق القيد بدفتر اليومية العامة الذى أصبح بذلك دفترا مركزيا .

وطالما أن حساب اجمالي العملاء وحساب اجمالي الموردين يظهران بدفتر الأستاذ العام فهما من الحسابات الأصلية والتي تعتبر أحد طرفي القيد المزدوج . أما الحسابات الشخصية للعملاء والظاهرة بدفتر أستاذ العملاء ، والحسابات الشخصية للموردين والظاهرة بدفتر أستاذ الموردين فهي حسابات بيانية لحساب اجمالي العملاء وحساب اجمالي الموردين حيث أن دفتر أستاذ العملاء ودفتر أستاذ الموردين لا يعتبران من ضمن المجموعة الدفترية طبقا لهذا الرأي .

وترتبيا على ذلك فان هذه الطريقة تتبع الآتى :

١ - إثبات المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة بدفتر يومية المبيعات ودفتر يومية المشتريات وهي دفاتر بيانية لاتدخل ضمن المجموعة الدفترية المنشأة .

ب - فى نهاية كل فترة معينة يتم إثبات مجموع المبيعات الآجلة وبمجموع المشتريات الآجلة خلال هذه الفترة بدفتر اليومية العامة بقيد إجمالى (مركزى) .

٢ - يتم ترحيل المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة الى الحسابات الشخصية للعملاء والموردين فور اتمام كل عملية بيع أو شراء على حدة . وذلك أساس أن هذه الحسابات الشخصية بدفتر أستاذ العملاء ودفتر أستاذ الموردين لاتدخل ضمن المجموعة الدفترية .

د - فى نهاية كل فترة محددة يتم الترحيل من واقع القيد الموجود بدفتر اليومية العامة الى الحسابات الاجمالية للعملاء والموردين بدفتر الأستاذ العام وهو الذى يعتبر من ضمن المجموعة الدفترية . وذلك على أساس أن يتم ترحيل المبيعات الى

الجانب المدين من حساب اجمالي العملاء والى جانب الدائن من حساب المبيعات وهذا لا يمثل أى خروج عن نظرية القيد المزدوج لأن المجموعة الدفترية ليس بها سوى حساب لاجمالى العملاء أما الحسابات الشخصية للعملاء فهى حسابات بيانية لحساب اجمالي العملاء ولا تدخل ضمن المجموعة الدفترية وكذلك الحال بالنسبة للشتریات الآجلة .

ومن هذا يتضح أن هذه الطريقة لا تمثل خروجاً على نظرية القيد المزدوج حيث ان المجموعة الدفترية تبعاً لهذه المدرسة تتكون من اليومية العامة ودفتر الاستاذ العام . وأن الترحيل يتم من القيود الموجودة باليومية العامة وأن طرفى القيد فى هذه الحالة هما حسابات اجمالي العملاء وحساب المبيعات أو حساب اجمالي الموردین وحساب المشتريات ، أما الترحيل إلى الحسابات الشخصية فهو يباقي .

وايضاً لذلك فاننا نجد أن دفتر اليومية العامة يظهر به :

٠٠	من ح/ اجمالي العملاء الى ح/ المبيعات اثبات مجموع دفتر يومية المبيعات خلال الفترة اتفق عليها .	٠٠
----	--	----

تابع اليومية العامة :

١٠٠	من ح/ اجمالي العملاء قاروق عبد المال الى ح/ أوراق القبض اثبات رفض قاروق لسداد الكيالة المسحوبة عليه	١٠٠
-----	--	-----

وفي هذه الحالة اتضح أنه عند رفض الورقة التجارية لم يحمل حساب العميل الشخصي حساباً أساسياً في القيد بل هو بيان لحساب اجمالي العملاء .

وبهذا نجد أن هذه الطريقة ليست خروجاً على نظرية القيد المزدوج باعتبار أن طرفي القيد هما حساب اجمالي العملاء وأجمالي الموردين ، والحساب الآخر هو المتمم للعملية فقط . أما القيد في الحسابات الشخصية فهو يبانى .

٢ — الطريقة الانجليزية :

وهذا الاتجاه يقوم على أساس أن جميع دفاتر اليوميات المساعدة وكذلك دفاتر الاستاذ المساعدة تكون المجموعة الدفترية المنشأة ، وأن جميع العمليات التي قيد بدفاتر اليوميات المختلفة لاداعى لتكرار اثباتها في دفتر اليومية العامة قبل ترحيلها إلى دفتر الاستاذ . وأن اعتبار اليومية العامة يومية مركزية يجب اثبات جميع القيود الواردة باليوميات المساعدة ولو في صورة مجاميع تكرار لامبرر له .

أما الحسابات الاجالية في هذه الحالة تعتبر كشوفاً خارجة لدى مدير الحسابات يستخدمها لتحقيق الأغراض والمزايا السابق ذكرها ومن ثم فإن استخداماً لا يعتبر خروجاً عن طريق نظرية القيد المزدوج .

٣ — طريقة القيد الرامعى :

وهذه الطريقة تعتبر توفيقاً بين المدرستين الفرنسية والانجليزية . فهي تقوم على أساس اعتبار أن جميع دفاتر اليومية المختلفة ودفاتر الاستاذ المساعدة هي المجموعة الدفترية المنشأة (الطريقة الانجليزية) ، وفي نفس الوقت فهي تعتبر الحسابات الاجالية من الحسابات الاساسية وليست مجرد كشوف خارجية بيانية (الطريقة الفرنسية) .

ولكى لا تخرج عن نظرية القيد المزدوج في الحالة ، نوجد حساباً رابعاً لكي يتم القيد المزدوج . وهذا الحساب الرابع يتخذ شكل عكسيا لحساب اجمال العملاء . فأي عنصر يرحل إلى الجانب المدين من حساب اجمال العملاء يرحل إلى الجانب الدائن من هذا الحساب الجديد والعكس صحيح . وبالتالي فإنه عند ترصيد هذا الحساب الجديد نجد أن رصيده سوف يتساوى مع رصيده \div اجمالي العملاء .

ويطلق على هذا الحساب الجديد حساب « مراقبة اجمالي العملاء » :

وفي هذه الحالة نلاحظ أن هذا الحساب له عدة خصائص هي :

أ — هو عكس لحساب اجمالي العملاء .

ب — رصيده يساوى رصيد \div اجمالي العملاء .

ج — رصيده دائن في حين أن رصيد حساب اجمال العملاء مدين .

د — يوجد هذا الحساب بدقر أستاذ العملاء في حين يوجد حساب اجمالي العملاء بدقر الاستاذ العام .

وفي هذه الحالة لتأكد من صحة هذه الطريقة ، يوضح الآتي كيفية اثبات

المبيعات الآجلة في هذه الحالة :

من مذكورين				..
\div اجمالي العملاء	استاذ عام			..
\div الحسابات الشخصية للعملاء	استاذ عملاء			..
إلى مذكورين				
\div مراقبة اجمالي العملاء	استاذ عملاء	..		
\div المبيعات	استاذ عام	..		

وكذلك الحال بالنسبة لاجمالى الموردين ومراقبة اجمالى الموردين .
وأخيراً فإنه يجب ملاحظة أى طريقة من الطرق السابقة لم تقلل من أهمية
استخدام الحسابات الاجمالية ، بل اقرضت أهميتها واتجهت إلى جعل استخدامها
عدم خروج عن نظرية القيد المزدوج .

ونلاحظ أن الطريقة الثالثة (القيد الرباعى) قد أدت إلى جعل دفاتر الأستاذ
متوازنة أى يمكن استخدام ميزان مراجعة مستقل لها عن طريق تصوير حساب
مراقبة اجمالى العملاء وحساب مراقبة اجمالى الموردين .

وحيث أن حساب المراقبة هو عكس حساب الاجمالى ، فنجد أن رصيد حساب
اجمالى العملاء يساوى رصيد حساب مراقبة اجمالى العملاء مع اختلاف طبيعة كل
منهم فالأول رصيده مدين فى حين أن الثانى رصيده دائن ، وحيث أن حساب
المراقبة يوجد بدقتر أستاذ العملاء فإن رصيده أيضاً سيكون عكسياً لمجموع
أرصدة الحسابات الظاهرة فى هذا الدفتر .

وكذلك الحال بالنسبة لدفتر أستاذ الموردين وحساب مراقبة اجمالى
الموردين .

وعلى ذلك فإن ميزان المراجعة المستقل لدفتر أستاذ العملاء يظهر كالتالى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٦٠٠		ح/ محلات سمير الصبان
٤٠٠		ح/ محلات علي أبو الحسن
٥٠٠		ح/ محلات فاروق عبد الواد
٣٠٠		ح/ محلات احمد بسيوني
	١٨٠٠	ح/ مراقبة اجمالي العملاء
١٨٠٠	١٨٠٠	

وإذا لم يتوازن هذا الميزان ، فذلك يعني وجود أخطاء في الحسابات الشخصية للعملاء أو في ح/ مراقبة اجمالي العملاء أو في كلاهما ويجب العمل على اكتشافها عن طريق المراجعة ثم تصحيحها لكي يتوازن هذا الميزان .

وكذلك الحال بالنسبة لميزان المراجعة المستقل لدقتر أستاذ الموردين ، فيظهر على الصورة الآتية :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	٧٠٠	ح/ محلات القويومي
	٣٠٠	ح/ محلات عبد الحميد
	٤٠٠	ح/ محلات السيد عبد المقصود
	٦٠٠	ح/ محلات كامل بكري
٢٠٠٠		ح/ مراقبة اجمالي الموردين
٢٠٠٠	٢٠٠٠	

وفي حاله عدم توازن هذا الميزان ، فعنى ذلك وجود خطأ في الترحيل الى الحسابات الشخصية للموردين أو في حساب المراقبة وبالتالي حساب الاجمالى أو في كلاهما . ومن ثم يجب اكتشافه وإجراء القيود اللازمة للتصحيح .

ولكى تحقق هذه الطريقة الفوائد الموجودة ، يستحسن أن يعد هذا الميزان على قترات متقاربة حتى يمكن اكتشاف الأخطاء فى أقرب وقت . فإذا لم يتساوى جانبي الميزان فذلك يعنى وجود أخطاء فى الفترة بين عمل ميزان المراجعة المستقل عن الفترة السابقة وبين عمله فى الفترة الحالية وبذلك يسهل البحث عن هذا الخطأ وتصحيحه .

ونتيجة لهذا الوضع سنجد أن هناك لدى المنشأة ثلاثة أرصده لمجموع العملاء بدفاتر المنشأة هى :

— رصيد ح/ اجمالى العملاء فى دفتر الأستاذ العام .

— مجموع أرصدة حسابات العملاء الشخصية بدفتر أستاذ العملاء .

— رصيد حساب مراقبة اجمالى العملاء فى دفتر استاذ العملاء .

وبالتالى سوف تظهر هذه الأرصدة الثلاثة فى ميزان المراجعة العام فى نهاية الفترة . ولما كان النرض من تعدد هذه الحسابات هو الحصول على البيانات اللازمة عن العملاء والتأكد من عدم وجود الأخطاء فى دفاتر استاذ العملاء والموردين واكتشافها إن وجدت . لذلك فليس هناك أى مبرر لكتابة الأنواع الثلاثة السابقة بميزان المراجعة ولكن نكتفى فقط بإظهار حساب واحد يمثل مجموعة العملاء وهو رصيد حساب اجمالى العملاء ، وذلك طالما تأكدنا من تساوى رصيد ح/ مراقبة اجمالى العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء الشخصية .

ففي الحالة الأولى سوف يظهر ميزان المراجعة كآلاتي فيما يتعلق بأرصدة
العملاء :

ميزان المراجعة العام في ٢٩/١٢/٢١

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠		حساب اجمالي العملاء
	٥٠٠٠	حساب مراقبة اجمالي العملاء
٥٠٠٠		حساب العملاء (قائمة بالأرصدة)

ولكن الاوفق أن يظهر ميزان المراجعة العام كآلاتي :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠		حساب اجمالي العملاء

وهذه هي الصورة التي أتفق عليها عند تصوير ميزان المراجعة في حالة وجود
دفاتر أسناد متوازنة للعملاء والموردين .

أسئلة وتعاريف

- ١ — ماهى الأسباب التى أدت الى استعمال المنشآت للدفاتر المساعدة ؟
- ٢ — ماهى المزايا التى تعود على المنشآت باستعمال الدفاتر المساعدة ؟
- ٣ — هل يمكن الاستثناء عن تصوير الحسابات الشخصية للعملاء عند حساب اجمال العملاء بالاستاذ العام ؟ وكفالك الحال بالنسبة البوردين ؟
- ٤ — أرسم نموذجاً ليومية المشتريات ، وتكلم عن طريقة استعمالها ، وأشرح كيف أن استخدام هذه اليومية يعمل على توفير الوقت والجهد ؟
- ٥ — يذكر البعض : « يعد استخدام الحسابات الاجمالية خروجاً عن نظرية القيد المزدوج ، أشرح هذه العبارة .
- ٦ — ماهو المقصود بدفاتر الاستاذ المتوازية ؟
- ٧ — المطلوب اثبات العمليات اآتية لمنشأة سميع الصبان خلال شهر يناير وترحيلها الى الحسابات الخاصة بها ، مع ملاحظة أن المنشأة تتبع نظام اليوميات المساعدة ودفاتر الاستاذ المساعدة بجانب اليومية العامة ودقر الاستاذ العام .
- ٦٩/١/٢ اشترت المنشأة بضاعة على الحساب من شركة النصر بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه وباعت على الحساب بضاعة لمحلات القيومى بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
- ٦٩/١/٢ اشترت المنشأة على الحساب اثاث من شركة أيديال بمبلغ ٦٠٠ جنيه ولكن عبارة عن ٢٠ مكتب لموظفى المنشأة .
- ٦٩/١/٥ اشترت المنشأة نقدا بضاعة من الشركة المتحدة مبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، وباعت نقدا البضاعة الى محلات فاروق بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه .
- ٦٩/١/٦ سحبت المنشأة مبلغ ١٠٠ جنيه من خزائن المنشأة وأودعتها الحساب الجارى بالبنك .
- ٦٩/١/٧ دفعت المنشأة الايجار وقدره ٨٠ جنيه بشيك على الحساب الجارى بالبنك

٦٩/١/١٣ سددت المنشأة إلى شركة النصر المستحق لها نقدا بعد الحصول على خصم تقدي قدره ١٠٪ .

٦٩/١/١٤ اشترت المنشأة بشيك بضاعة بمبلغ ٧٠٠ جنيه وباعت بضاعة إلى على أبو الحسن بمبلغ ٥٠ جنيه قبضت قيمتها بشيك . وفي نفس اليوم استلمت المنشأة من محلات التقييم المستحق عليها بشيك بعد منحها خصما تقديا قدره ٥٪ .

٦٩/١/١٥ سددت المنشأة المستحق سايرا لشركة ايدىال ، واستلمت شيكا قدره ٢٠٠ جنيه ايراد عقار مؤجر للغير .

٦٩/١/١٦ باعت المنشأة بضاعة على الحساب إلى العميل أحمد بسيوني بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٦٩/١/١٩ استلمت المنشأة شيكا من احد بسيوني بمبلغ ٩٨٠ جنيه سداد لحسابه
٦٩/١/٢٤ باعت المنشأة نقدا جزءا من الاثاث القديم بمبلغ ١٠٠ جنته .
٦٠/١/٣٠ سددت المنشأة المصروفات الآتية :

١٥٠٠ جنيه ميا

٢٠٠ جنيه نورومياه

٣٠٠ جنيه اعلانات

٨ - الآتى العمليات التى تمت خلال شهر مارس لمنشأة الوردة الحمراء لصاحبها محمود يونس والتي تستخدم الدفاتر المساعدة على أوسع نطاق :

٦٩/٣/١ اشترت المنشأة بضاعة على الحساب من شركة مصر للتجارة والتوزيع بالقاهرة بمبلغ ١٣٥٠٠ جنيه . وكانت شروط التسليم على البائع .

وفي نفس اليوم قبلت المنشأة الكيالة المحسوبة عليها من شركة مصر سداداً لثمن البضاعة . تستحق السداد بعد شهر من تاريخه .

٦٩/٣/٤ باعت المنشأة بضاعة على الحساب إلى محلات اسماعيل جمعه بدمنيور بمبلغ ١٠٠٠ جنيه ، تسليم محمل المشتري ، وقد سيجت المنشأة في نفس اليوم كميالة على اسماعيل بقيمة البضاعة تستحق السداد بعد شهرين وقد قبلها العميل فوراً .

٦٩/٣/٧ اشترت المنشأة بضاعة من شركة النصر بطنطا بمبلغ ٤٥٠٠ جنيه على أن تحصل على خصم تجارى ١٠ ٪ ، وخصم نقدى ٥ ٪ . إذا تم السداد خلال أسبوعين من تاريخه على أن تكون شروط التسليم محل البائع .

٦٩/٣/١٢ باعت المنشأة البضائع الآتية (تسليم محل البائع) .

١٠٠٠ جنيه إلى محلات وصفي بدمنيور

٢٠٠٠ جنيه إلى محلات الهراوى بالمنصورة

٣٠٠٠ جنيه إلى محلات أبو النجا بأسوان

٦٩/٣/١ بلغت مردودات المبيعات من العملاء كالاتى :

من العملاء الهراوى ٢٠٠ جنيه

من العميل أبو النجا ٣٠٠ جنيه

من العميل وصفي ٤٠٠ جنيه

٦٩/٣/٢٠ اشهر افلاس العميل وصفي ، وقد أرسل السنديك إلى المنشأة نصيبها

من روكية التبليسة وقدره ٦٠٠ مليم عن كل جنيه .

٦٩/٣/٢٥ بلغت المبيعات الآجلة كالاتى :

٦٠٠ جنيه للعميل حلى بالاسكندرية

٧٠٠ جنيه للعميل فوزى بالاسكندرية

٨٠٠ جنيه للعميل يسرى بالرقازيق

وقد قام كل عميل بتحرير سند أذني بالبلغ المستحق ، وتستحق هذه السندات في التواريخ الآتية على التوالي ٤/١ ، ٥/١ ، ٦/١ .
 ٦٩/٣/٣٠ اشترت المنشأة على الحساب بضاعة من شركة النصر بالاسكندرية مبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، واشترت أثاث على الحساب من شركة ايديال بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
 ٦٩/٣/٣١ سحب صاحب المنشأة بضاعة من المنشأة لاستمالة الخاص قيمتها ٦٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة مع استخدام اليوميات المساعدة على أوسع نطاق .

٢ - تصوير الحسابات الآتية :

المشتريات ، المبيعات ، مردودات المبيعات ، أوراق القبض ، أوراق الدفع ، اجمالي العملاء ، اجمالي الموردين .

٩ - في أول مايو ١٩٦٩ ، ظرت الأرصدة الآتية في دفتر منشأة الإيمان ، لصاحبها فاروق عبد العال :

دفتر أستاذ العملاء	دفتر أستاذ الموردين
جنيه	جنيه
٢٠٠ . غالى	٣٠٠ . عبد الحفيظ
٤٠٠ . راضى	٦٠٠ . عبد الخالق
٦٠٠ . والى	٩٠٠ . عبد الصبور

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر مايو ١٩٦٩ .

فى أول مايو ١٩٦٩ بلغت تسديدات العملاء كالتى نقداً :

جنيه جنيه جنيه
١٠٠ غالى ، ٣٠٠ راضى ، ٤٠٠ والى

وفى نفس اليوم سددت المنشأة المبالغ الآتية للوردين بشيكات :

جنيه جنيه جنيه
١٠٠ لعبد الحفيظ ، ٣٠٠ لعبد الخالق ، ٤٠٠ لعبد الصبور

فى ١٥ مايو بلغت المبيعات الآجلة ١٦٠٠ جنيه توزعها كالتى :

٤٠٠ للعميل غالى

٧٠٠ للعميل راضى

٥٠٠ للعميل والى

وقد سحبت المنشأة كميالة على كل عميل بقيمة البضاعة التى اشتراها تستحق السداد بعد شهر وقد قبلها العملاء فوراً .

فى ١٢ مايو بلغت المشتريات الآجلة من الموردين كالتى :

٨٠٠ من المورد عبد الحفيظ

٩٠٠ من المورد عبد الخالق

١٠٠٠ من المورد عبد الصبور

وقد حررت المنشأة سنداً اذنيا بقيمة البضاعة المشتراة لصالح كل مورد على حدة بقيمة مشترياتها من هذا المورد على أن يستحق السداد بعد شهرين من تاريخه . وكان مصير الاوراق السابقة كالتى :

١ - كميالة غالى قطعت فى بنك اسكندرية وبلغت مصاريف القطع ٢ جنيه .

٢ - كميالة راضى حولها الساحب الى أحد البنائين (فوزى) .

٣ - كميالة والى أرسلت إلى البنك لتحويل في ميعاد الاستحقاق . وبلغت مصاريف التحصيل ٢٠٠ مليم .

٤ - السند الاذني المستحق لعبد الحفيظ أرسله المستفيد إلى البنك لتحويله في ميعاد الاستحقاق وبلغت مصاريف التحصيل ٥٠٠ مليم .

٥ - السند الاذني المستحق لعبد الخالق ، احتفظ به المستفيد حتى ميعاد الاستحقاق

٦ - السند الاذني المستحق لعبد الصبور ، خصمه المستفيد في البنك وبلغت مصاريف القسط ٦ جنيهات .

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة في دفاتر اليومية المناسبة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفاتر الأستاذ اللازمة .

٣ - تصوير ح/ اجمالي العملاء ، ح/ اجمالي الموردين .

١٠ - في أول يوليو ١٩٦٩ كان رصيد ح/ اجمالي العملاء في محلات المصارى ٤٠٠ جنيه وح/ اجمالي الموردين ٥٠٠ جنيه .

والآتي البيانات المستخرجة من دفاتر المحل خلال شهر يوليو ١٩٦٩ :

جنيه

جنيه

ا - مجموع يومية المشتريات ٣٠٠٠ ويومية مردودات المشتريات ٥٠٠

ب - مجموع يومية المبيعات ٤٠٠٠ ويومية مردودات المبيعات ٦٠

ج - مجموع يومية أوراق القبض ٢٠٠٠ ويومية أوراق الدفع ٨٠٠

د - دفتر المقبوضات النقدية :

جنيه

١٠٠٠	— مجموع خانة المتحصل من العملاء
٢٠٠٠	— مجموع خانة المبيعات النقدية
١٠٠	— مجموع خانة الخصم المسموح به
	هـ - دفتر يومية المدفوعات النقدية :
٦٠٠	— مجموع خانة المدفوع بالوردين
٥٠	— مجموع خانة الخصم المكتسب
٢٠٠٠	— مجموع خانة المشتريات النقدية
٥	— مجموع المصروفات القضائية (البروتستو)

و - اليومية العامة ظهر بها :

٤٠٠	— الديون المددومة
٣٠٠	— أوراق القبض التي رفضت في ميعاد الإستحقاق

والمطلوب :

تصوير حساب اجمالي العملاء واجمالى الموردين عن الشهر المنتهى في ٣١ يوليو

١٩٦٩ .

١١ - الآتى الارصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت في ١/١/١٩٦٩ :

١٠٠٠ جنيه .	حـ / اجمالي العملاء
٦٠٠ جنيه .	حـ / أوراق القبض

والاى ملخص العمليات التى تمت خلال شهر يناير ١٩٦٩ :

٣٠٠٠ جنيه	١ - المبيعات النقدية
٥٠٠٠ جنيه	٢ - المبيعات الاجلة

- ٣ - الكيبيالات التي قبلها العملاء ٢٠٠٠ جنيه
- ٤ - الكيبيالات التي حوّلها العملاء للمنشأة ٥٠٠ جنيه
- ٥ - التسديدات النقدية من العملاء بلغت ٢٠٠٠ جنيه والتخصم النقدي ١٠٠ جنيه
- ٦ - أوراق القبض المرسلة للحصول ٦٠٠ جنيه
- ٧ - الكيبيالات المقطوعة في البنك ٤٠٠ جنيه
- ومصاريف القطع ٢٠ جنيه
- ٨ - الكيبيالات المحوّل للموردين ٢٠٠ جنيه
- ٩ - الكيبيالات المنفوضة بلغت ٥٠٠ جنيه تفاصيلها كالآتي :
- من المرسلة للحصول ٢٠٠ جنيه
- من الباقية بالمحفظة ١٢٠ جنيه
- من المقطوعة في البنك ١٠٠ جنيه
- من المحوّل للموردين ٨٠ جنيه
- ١٠ - بلغت مصاريف البروتستو عن الأوراق المرفوضة ٢٠ جنيه .
- ١١ - الديون المهدومة ٣٠٠ جنيه

المطلوب :

- تصوير ح/ إجمالى العملاء و ح/ أوراق القبض بالاستاذ العام .
- ١٢ - المطلوب إثبات العمليات الاتية بدفتر يومية المصروفات النقدية على أساس استخدام نظام المعلقة المستديرة وتخصيص خاتمة لكل من المصروفات الاتية:
- طوبى بريد ودمغة ، اكراميات ، مصاريف انتقاله متروك عليه وخاتمة
- لحسابات دفتر الاستاذ :

وترحيل العمليات السابقة بعد ذلك إلى الحسابات بدقتر الأستاذ :

في أول مايو سنة ١٩٦٩ استلم أمين صندوق المصروفات النثرية مبلغ ٥٠ جنيه وهو مقدار السلفة المستديمة خلال الشهر .

مليم جنيه

في ١٠ مايو دفع ٢٠٠ ١ ثمن طوابع بريد ودعفة .

في ١٢ مايو دفع ١ جنيه مصاريف انتقال لأحد العاملين .

في ١٥ مايو دفع ٨٠٠- مليم ثمن طوابع بريد .

وفي نفس اليوم دفع ٢٠٠- مليم ثمن لبعض الصحف والمجلات الأسبوعية .

في ٢٠ مايو دفع ٨ جنيه لأحد الموردين بناء على تعليمات الادارة .

في ٢١ مايو دفع ١٠٠- مليم اكراميات

٢٥ مايو دفع ٣٠٠- مليم مصاريف انتقال .

٢٨ مايو دفع ٧- جنيه أجر أحد العمل المستجدين .

٢٩ مايو دفع ٤٠٠ مليم اكراميات

٣٠ مايو دفع ٥٠٠- مليم مصاريف انتقال .

أول يونيو استلم صراف صندوق المصروفات النثرية المبالغ اللازم لاستعاضة السلفة المستديمة .

١٣ - في أول يناير ١٩٦٩ كان رصيد ح/ اجمالي العملاء بدفاتر محلات

عبد الفتى حسين ١٠٠٠ جنيه ورصيد ح/ اجمالي الموردين ٨٠٠ جنيه .

وقد تمت العمليات الاتية خلال الشهر المنتهى في ٦٩/١/٣١ :

١ - مجموع المبيعات النقدية ١٥٠٠ جنيه

٢ - مجموع المبيعات الاجلة ٢٥٠٠ جنيه

٣ - مجموع يومية المشتريات ٣٠٠٠ جنيه

- ٤ - مجموع المشتريات النقدية ٣٥٠٠ جنيه
- ٥ - مجموع مردودات المشتريات الاجلة ١٠٠ جنيه
- ٦ - مجموع مردودات المشتريات للنقدية ٥٠٠ جنيه
- ٧ - مجموع مردودات المبيعات الاجلة ١٥٠ جنيه
- ٨ - مجموع الكمبيالات التي قبلها العملاء لامر المحل ١٠٠٠ جنيه
- ٩ - مجموع الكمبيالات المحولة من العملاء للحل ٥٠٠ جنيه
- ١٠ - مجموع الكمبيالات التي قبلها المحل لامر الموردين ٨٠٠ جنيه
- ١١ - مجموع الكمبيالات التي حولها المحل للموردين ١٠٠ جنيه
- ١٢ - الديون المدومة ٢٠٠ جنيه
- ١٣ - الكمبيالات التي أرسلت للحصول ٣٠٠ جنيه
- ١٤ - الكمبيالات المقطوعة في البنك ٢٠٠ جنيه
- ١٥ - ومصاريف القسط بلغت ٥٠ جنيه ومصاريف التحصيل ١٠ جنيه
- ١٦ - الكمبيالات التي حصلت في مواعيد الإستحقاق من الباقية بالمحفظة ٤٠٠ جنيه .
- ١٧ - الكمبيالات المرفوضة عند تقديمها إلى العملاء المسحوبة عليهم .
من الباقية بالمحفظة ٣٠٠ جنيه ومن المرسل للحصول ١٠٠ جنيه
ومن المقطوعة في البنك ٢٠٠ جنيه
ومن المحولة للموردين ١٠٠ جنيه
- ١٨ - مجموع مصاريف البروتستو :
عن الباقية بالمحفظة ٢ جنيه
عن المرسلة للحصول ١ جنيه

عن المقطوعة في البنك ١ جنيه

عن المحولة لموردين ١٥٠٠ جنيه

١٩ - بلغت المتحصلات النقدية للعملاء ١٠٠٠ جنيه والتسديدات النقدية للموردين ١٥٠٠ جنيه

والمطلوب :

تصوير / اجمالي العملاء و / اجمالي الموردين عن الفترة من أول يناير حتى

١٩٦٩/١/٣١

١٤ - الاتى الارصدة التى ظهرت فى غلات نبيل سامى لبيع الاقشة :

١٩٦٩/١/٣١	١٩٦٩/١/١	
١٥٠٠	١٠٠٠	/ اجمالي العملاء
٢٥٠٠	١٠٠٠	/ اجمالي الموردين
٦٠٠	٥٠٠	/ أوراق القبض
٨٠٠	٧٠٠	/ أوراق الدفع

وقد استخرجت المعلومات الاتية من دفاتر المنشأة خلال شهر يناير

سنة ١٩٦٩ :

وفتر القبوضات نقدية :

١٢٠٠ جنيه	١ - متحصلات نقدية من العملاء
٥٠ جنيه	بعد خصم نقدى
٣٠٠٠ جنيه	٢ - مبيعات
٩٠٠ جنيه	٣ - أوراق قبض محصلة

ب - دفتر المدفوعات النقدية :

١ — مدفوعات نقدية للموردين	١٥٠٠ جنيه
بعد خصم نقدي قدره	٨٠ جنيه
٢ — مشتريات	٤٠٠٠ جنيه
٣ — بروتستو من أوراق قبض مرفوضة	٥ جنيه
أوراق دفع مسددة	١٩٠٠ جنيه

٥ - دفتر اليومية العامة :

١ — أوراق قبض محولة لموردين	٤٢٠ جنيه
٢ — ديون معدومة	٢٦٥ جنيه
٣ — أوراق قبض مرسلة للحصول	٥٨٠ جنيه
٤ — أوراق قبض مرفوضة (بالمحظة)	٣٠٠ جنيه
٥ — فوائد تحديد أوراق قبض	١٠ جنيه
٦ — أوراق قبض محولة لموردين مرفوضة	١٠٠ جنيه

والمطلوب :

تصوير كل من حساب اجمالي العملاء واجمالي الموردين وحساب المشتريات وحساب المبيعات وأى حساب آخر يتطلب الأمر تصويره .

١٥- فيما يلي أرصدة بعض الحسابات التي ظهرت بميزان المراجعة لمنشأة أحد فكري في أول مارس سنة ١٩٧٠ :

جنيه	اسم الحساب	جنيه	اسم الحساب	جنيه	اسم الحساب
٢٣٠٠	اجمالى العملاء	١٣٠٠	اجمالى الموردين	٤٠٠	أوراق القبض
٢٠٠	أوراق الدفع	١٠٠	ديون معدومة		

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر مارس .

أ — يومية المقبوضات : عملاء ١٣٠٠ جنيه (منها ١٠٠ جنيه خصم مسموح به) مبيعات ٢٦٠٠ جنيه .
إيرادات عقارات ٢٥٠ جنيه أوراق قبض ٥٠٠ جنيه أثاث مباع ٣٠٠ جنيه .

ب — يومية المدفوعات : مشتريات ١٨٥٠ جنيه موردين ٨٠٠ جنيه مصروفات عمومية ٩٠ جنيه . أوراق دفع ٣٠٠ جنيه مصاريف برتستو ٥ جنيه .

ج — يوميات أخرى : يومية المبيعات ٢٢٠٠ ، يومية مردودات مشتريات ١٨٠ جنيه .

يومية أ . قبض ٩٢٠ جنيه ، يومية مردودات مبيعات ٢٤٥ جنيه .

يومية أ . الدفع ٣٢٠ جنيه ، يومية مشتريات ٢٩٥ جنيه

د — اليومية العامة : ديون معدومة ١٦٠ جنيه ، أوراق قبض محولة لموردين ١٨٠ جنيه . أوراق قبض مرفوضة (بالمحفظه) ٥٠ جنيه ، فوائد تجديد أوراق قبض ١٠ جنيه أوراق قبض مرفوضة (محولة لموردين) ٩٠ جنيه

والمطلوب تصوير :

أ - حساب اجمال العملاء ب - حساب أوراق القبض .

١٦ - تمت العمليات الآتية في منشأة الاخلاص لمصاحبها على أبو الحسن وذلك خلال شهر ابريل ١٩٧٠ .

١/٤ بدأ على أبو الحسن أعماله برأس مال قدره ٤٠٠٠ جنيه أودعها خزينة المنشأة .

٢/٤ اشترت المنشأة اثاث من شركة ايدىال بمبلغ ٨٠٠ جنيه وسدد نصف الثمن نقدا والنصف الآخر يسدد بعد أسبوع .

٤/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة النصر بمبلغ ١٠٠٠ جنيه سددت قيمتها فورا .

٥/٤ قامت المنشأة بسحب مبلغ ١٠٠٠ جنيه من النقدية لإيداعها في بنك الاسكندرية كحساب جارى لها .

٦/٤ باع المحل نقدا بضاعة إلى العميل فوزى بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

٧/٤ باع المحل بضاعة إلى بركات بمبلغ ٣٠٠ جنيه قبض قيمتها بشيك .

وفي نفس اليوم سددت المنشأة بشيك المستحق عليها لشركة ايدىال .

٨/٤ سحب على أبو الحسن من خزينة المنشأة مبلغ ٣٠٠ جنيه لاستعماله الخاص .

١٠/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة مصر بمبلغ ٧٠٠ جنيه . على أن تحصل على خصم نقدي ٥٠٪ إذا تم السداد خلال أسبوع .

١١/٤ باعت المنشأة بضاعة إلى عدة عملاء على الحساب كالاتي :

٢٠٠ جنيه للعميل سمير

١٠٠ جنيه للعميل مصطفى

٣٠٠ جنيه للعميل اسماعيل

على أن يحصل العميل على خصم نقدي قدره ١٠ ٪ إذا تم السداد خلال أسبوع من تاريخه .

١٤/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة الامهرام بمبلغ ٨٠٠ جنيه سددت قيمتها نقدا .

وفي نفس اليوم سددت المنشأة المستحق عليها لشركة مصر بشيك على الحساب الجاري .

١٧/٤ سدد كل من سمير واسماعيل المستحق عليهما بشيك أودع الحساب الجاري بالبنك .

٢٠/٤ سدد مصطفى المستحق عليه نقدا .

٢٥/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة أبو الهول بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٢٧/٤ باع المحل نقدا بضاعة إلى العميل بسيوف بمبلغ ٩٥٠ جنيه .

٣٠/٤ سددت المنشأة المصاريف الآتية :-

٥٠ جنيه إيجار

٢٠٠ مهابيا وأجور

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة في دفاتر يومية منشأة الاخلاص على أساس أنها تستخدم اليوميات المساعدة على أوسع نطاق بجانب اليومية العامة .

٢ - تصوير حسابات دفتر الاستاذ العام ودفاتر الاستاذ المساعد واستخراج أرصدة هذه الحسابات أرصدة هذه الحسابات كما تظهر في
١٩٧٠/٤/٣٠

الفصل التاسع

تصحيح الأخطاء

- ومائل القضاء على الأخطاء.
- أنواع الأخطاء.
- أثر الأخطاء على توازن ميزان المراجعة.
- طرق تصحيح الأخطاء.
- طرق اكتشاف الأخطاء.
- الأخطاء المكتشفة في مدة تجارية جديدة.
- أسئلة وتمارين.

لقد ترتب على التقدم الصناعي والتجاري في العصر الحديث ، أن تعددت العمليات التي تقوم بها المنشآت مما أدى إلى استخدام العديد من دفاتر اليومية ودفاتر الأستاذ واستخدام الحسابات الإجمالية ودفاتر الأستاذ المتوازنة .

وبكبر حجم العمليات، كبر حجم القيود التي تتم يوميا في دفاتر المنشأة مما قد يؤدي إلى وقوع أخطاء في التقييد بدفتر اليومية أو الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ.

وقد وجدت المنشأة أنه لا بد من اتخاذ بعض الاجراءات التي بمقتضاها يمكن القضاء على حدوث هذه الاخطاء بقدر الامكان.

وسائل القضاء على الاخطاء .

نجد أن هناك عدة وسائل تستخدمها المنشآت للقضاء على الاخطاء بقدر الامكان، ومن هذه الوسائل :

١ - استخدام نظام الحسابات الاجمالية ودفاتر الأستاذ ذات ميزان المراجعة المستقل ، اذ بواسطتها يمكن اكتشاف وقوع أى خطأ في حسابات العملاء والموردين . فمن طريق مطابقة رصيد حساب اجمالي العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء يمكن اكتشاف أى خطأ ، وكذلك الحال بالنسبة للموردين .

٢ - عمل ميزان المراجعة العام على قترات متقاربة - شهريا أو أسبوعيا - حتى يكون من السهل البحث عن الأخطاء في حالة عدم توازن جانبي ميزان المراجعة عن الفترة من تاريخ لإعداد ميزان المراجعة السابق إلى تاريخ أعداد ميزان المراجعة الحالي، وهناك يكون البحث قاصراً على العمليات التي تمت في هذه الفترة القصيرة.

٣ - تكوين إدارة خاصة لمراجعة الداخلية داخل المنشأة ، تكون مهمتها الأساسية مراجعة المستندات المالية والتأكد من صحتها قبل تقييدها في الدفاتر ، ثم تقوم بمراجعتها بعد التقييد وبذلك يمكن لإكتشاف الأخطاء حين وقوعها ومعالجتها في الحال .

٤ - إرسال كشوف دورية للعملاء بأرصدتهم طبقاً لما هو وارد بحساباتهم بدقتر أستاذ العملاء ، وتلقى الردود منهم للتأكد من صحة الترسيد بالدفاتر وتفيد هذه الخطوة ، حيث أن حسابات العملاء تكون غالباً الجزء الأكبر من حسابات المنشأة .

٥ - استخدام المراجع الخارجي والذي يقوم بالمراجعة المستمرة وخاصة أنه في وضع يسمح له بذلك حيث أنه طرف خارجي محايد .

ولكن يجب أن يكون واضحاً ، أنه بالرغم من استخدام الوسائل السابقة ، فإن الأمر لا يخلو من وقوع الأخطاء في الدفاتر . وتعدد الأخطاء من حيث أسبابها ومكان حدوثها وتاريخ إكتشافها . ولكن يمكن تقسيم الأخطاء إلى قسمين رئيسيين هما :

أولاً : أخطاء الحذف أو السهو .

ثانياً : أخطاء الارتكاب .

أولاً : أخطاء الخذف أو السهو :

المقصود بهذا النوع من الأخطاء ، هو نسيان تقييد عملية مالية - تمت فعلاً - في الدفاتر .

وقد يكون الخطأ كلياً أى نسيان تقييد العملية في دفتر اليومية وبالتالي الترحيل إلى دفتر الأستاذ .

وقد يكون الخطأ جزئياً ، أى تقييد العملية بدفتر اليومية ونسيان ترحيلها إلى دفتر الأستاذ .

وأخطاء الخذف لا تتكشف إلا عن طريق الصدفة أو عن طريق المراجعة ، حيث أن هذه الأخطاء لا تؤثر على توازن جانبي ميزان المراجعة وهو المقياس الأول لدى المحاسب لاكتشاف الأخطاء . ويتأتى ذلك نتيجة لعدم وجود أى تأثير لهذه العملية بحسابات دفتر الأستاذ .

ثانياً : أخطاء الارتكاب .

والمقصود بهذه الأخطاء هو ارتكاب الخطأ عند التقييد في الدفاتر سواء أكان ذلك عند التقييد في دفاتر اليومية أو الترحيل منها إلى دفاتر الأستاذ .

ويمكن حصر هذه الأخطاء في الأنواع الآتية :

١ - أخطاء فنية : وهى الأخطاء الناشئة عن الجهل بقواعد وأصول المحاسبة ، كالخلط بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية .

فتلأ مصاريف تركيب قاعدة لآلة جديدة مشتراة ، تعتبر مصاريف رأسمالية ويجب تحميل حساب الآلات به ، أما إذا اعتبر هذا المصروف مصروفاً إيرادياً وحمل لحساب مصاريف الصيانة فهذا يعتبر خطأ فنياً ، وكذلك الحال بالنسبة للرسوم

الجركية على الآلات المستوردة فيجب أن يحمل بها حساب الآلات باعتبارها مصروفا رأساليا وليس مصروفا إيراديا يحمل للبصايف العمومية . وكذلك فإن شراء أساس للإدارة يجب أن يخص له حساب للامثالات ولا يحمل لحساب المشتريات، ولذلك لأن هذا الحساب الأخير يخص لمشترياتنا من المواد الأولية أو البضاعة تامة الصنع والتي يعاد بيعها .

٢ - أخطاء رقية : والمقصود بهذه الأخطاء هو قلب المبالغ بحيث تظهر غير صحيحة إما في اليومية أو عند ترحيلها إلى دفتر الأستاذ .

ومثال ذلك - إذا باعت المنشأة بضاعة إلى العميل فاروق بمبلغ ٢٥٠ جنيه ، فتقيد بدفتر اليومية على أساس ٥٢٠ جنيهه ، ويتم الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ على هذا الأساس أو أن تقيد بدفتر اليومية صحيحة وترحل إلى حسابات دفتر الأستاذ خطأ أى ٥٢٠ جنيهه ، أو تقيد باليومية صحيحة وعند الترحيل ترحل لحساب العميل ٥٢٠ جنيهه ولحساب المبيعات صحيحة .

٣ - أخطاء في التوجيه الحسابي : والمقصود بهذا النوع من الأخطاء ، هو الخلط بين أسماء الحسابات الشبيهة ببعضها ، ويحدث هذا كثيرا في الحسابات الشخصية حيث تتشابه في أغلب الأحيان أسماء العملاء والموردين فقد نجد مثلا في إحدى المنشآت أن من بين عملائها الاسماء الآتية : أحمد سالم ، أحمد سليم ، أحمد سليمان ، أو نجد من بين مورديها الاسماء الآتية : حسن على ، حسين على ، حنين على ، حسنى على . ومن هنا ينشأ الخطأ ، فبدلا من الترحيل إلى الحساب الصحيح ترحل العملية للحساب المشابه ويكتشف هذا الخطأ عند المراجعة أو عند إرسال كشوف الحساب إلى العملاء المذكورين ، أو استلام كشوف الحسابات من الموردين .

ومن أخطاء التوجيه الحسابي أيضا الخطأ في الترحيل إلى أحد طرفي الحساب فبدلاً من أن يرسل إلى الحساب المدين من عملية ما في جانب المدين ترسل العملية لهذا الحساب في الجانب الدائن والعكس صحيح .

أثر الأخطاء على توازن ميزان المراجعة :

من التفصيل السابق لأنواع الأخطاء ، نجد أن بعضها قد يكشف ميزان المراجعة ، والبعض الآخر لا يظهره الميزان المذكور .

وتنقسم الأخطاء من حيث أثرها على ميزان المراجعة إلى قسمين :

١ - أخطاء تؤثر على ميزان المراجعة .

٢ - أخطاء لا تؤثر على ميزان المراجعة :

١ - أخطاء تؤثر على ميزان المراجعة :

وهي الأخطاء التي تؤثر على الجانب المدين لأحد الحسابات بقيمة مخالفة لما تؤثر به على الجانب الدائن من الحساب المقابل . أو أن يتم الترحيل في الجانب المدين لحساب ما ولا يتم الترحيل إلى الجانب الدائن من الحساب المقابل أو أن ترسل العملية في الجانب المدين لحساب ما وترسل بالخطأ في الجانب المدين أيضا من الحساب المقابل . ومعنى ذلك أن هذه الأخطاء تنشأ نتيجة للاخلال بنظرية التوازن والتي تحدّد كأساس للتسجيل بدفتر اليومية .

مثال : اشترت محلات القهوي أثماناً من محلات الأطروش بمبلغ ٤٥٠ جنيه على الحساب . فيكون قيد دفتر اليومية :

٤٥٠	من / الأثاث	
٤٥٠	إلى / الأطروش	

ويكون الترحيل الصحيح في هذه الحالة إلى دفتر الأستاذ على الوجه التالي :

أ - أن يرحد إلى الجانب المدين من حساب الأثاث مبلغ ٤٥٠ جنيه ويكتب في خانة البيان (إلى ح / الأطروش) .

ب - أن يرحد إلى الجانب الدائن من حساب الأطروش مبلغ ٤٥٠ جنيه ويكتب في خانة البيان (من ح / الأثاث) .

ولكن قد يحدث أن يتم الترحيل على الوجه الآتي :

أن يتم ترحيل المبلغ إلى الجانب المدين من حساب الأثاث ، ولا يتم الترحيل إلى الجانب الدائن من حساب الأطروش أو بالعكس .

ب - أن يرحد إلى الجانب المدين من حساب الأثاث بمبلغ ٤٤٠ جنيه بدلا من ٤٥٠ ، وأن يرحد إلى الجانب الدائن من حساب الأطروش بمبلغ ٤٥٠ ، جنبا صحيفا أو بالعكس .

ج - أن يرحد إلى الجانب المدين من حساب الأثاث مبلغ ٤٥٠ جنيه ، وأن يرحد إلى الجانب المدين ثانية من حساب الأطروش مبلغ ٤٥٠ ، أو العكس .

فكل هذه الصورة من الأخطاء في الترحيل سوف تؤدي إلى عدم توازن ميزان المراجعة والتي تلاحظ وجودها إذا لم تكن قد اكتشفت قبل عمل ميزان المراجعة وذلك عند عدم توازنه .

٢ - أخطاء لا تؤثر على ميزان المراجعة .

أما هذه الأخطاء ، فهي التي تؤثر بنفس القيمة على الجانب المدين والجانب الدائن من الحسابات ، ومن ثم فإن ميزان المراجعة يتوازن مع وجود هذه الأخطاء ولا

سبيل لاكتشافها إلا بالمراجعة أو أن الصدقة البحتة هي التي تساعد على ذلك إن لم يوجد نظام المراجعة . وهذه الأخطاء إما أن تكون أخطاء فنية أو أخطاء تحيل لحساب بدلا من آخر ولكن في نفس الجانب الصحيح من الحساب . يضاف الى هذا أخطاء الحذف أو السهو والتي لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

طريقة تصحيح الأخطاء :

هناك ثلاثة طرق لتصحيح الأخطاء عند اكتشافها وهي :

أ - تصحيح الأخطاء بالشطب .

ب - تصحيح الأخطاء بالطريقة المطولة .

ج - تصحيح الأخطاء بالطريقة المختصرة .

وسنتناول كل طريقة من هذه الطرق على حدة .

أ - تصحيح الأخطاء بالشطب :

يمكن تصحيح الأخطاء بالشطب ، وذلك بأن يقوم رئيس الحسابات نفسه بشطب الخطأ الموجود في الدفتر بالمداد الأحمر ويضع فوقه التصحيح اللازم له مع التوقيع بجوار القيد الصحيح بأمانته مع تاريخ اكتشاف الخطأ .

مثال : في ٣١ يناير ١٩٦٧ دفعت يلفتاة مرتب المدير وقدره ٨٠ جنيه بشيك على البنك ، وقد جعل حساب المدير الشخصي مدينا بدلا من جعل حساب المرتب مدينا ، أي قيدت العملية بدفتر اليومية بالقيد الآتي :

٨٠	من ح/ على أبو الحسن	٨٠
	الى ح/ البنك	

ويتم التصحيح بدفتر اليومية كالتالي :

٨٠	من ح/ على أبو الحسن (يشطب) ح/ المرتبات (توقيع) ٦٧/٢/٣ الى ح/ البنك	٨٠
----	--	----

أما التصحيح بدفتر الاستاذ فيتم على الوجه التالي :

منه	ح/ على أبو الحسن	له
٨٠	الى ح/ البنك (بشيك) ١/٣١ ٦٧/٢/٣ (امضاء)	

منه	ح/ المرتبات	له
٨٠	الى ح/ البنك ١/٣١	

ونلاحظ في هذه الحالة أننا لا ننصح باستخدام طريقة الشطب في الدفاتر لتصحيح اخطاء وخاصة إذا كان الخطأ في دفتر اليومية . وذلك لان دفاتر اليومية هي الدفاتر الاساسية في المجموعة الدفترية ، كما أن القانون التجارى يفقد الدفاتر قوتها للالتزام إذا كان يشمل أى مسح أو قشط أو شطب أو حشر بين السطور مما يدغو إلى الشك في صحتها وعدم القدرة على التمسك بها كدليل اثبات أمام القضاء أو الجهات الرسمية الاخرى كصلحة الضرائب أو إدارة الخبراء بوزارة العدل أو ...

أما إذا كانت القيود سليمة في دفتر اليومية ، ونشأ الخطأ فقط عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ ، فيمكن هنا استخدام هذه الطريقة ، باعتبار أن دفتر الأستاذ ليس من الدفاتر القانونية وما دامت للعمليات مثبته بدفتر اليومية .

وتستخدم للأؤنسفات طريقة الشطب لتصحيح الأخطاء بدفاتر الأستاذ وفي حالة إتباعها طريقة تصوير ميزان المراجعة بالجميع الذي يجب أن يتساوى مع مجموع دفتر اليومية متمشين مع الطريقة (المدرسة) الفرنسية في عمل ميزان المراجعة ، أما المنشآت التي تتبع المدرسة الإنجليزية والتي تكفي بتصوير ميزان المراجعة بالأرصدة التي لا تهتم بمجموع اليومية العامة باعتباره دفتر غير مركزي يتساوى مع دفاتر اليوميات المساعدة الأخرى ، فلا تعترف بطريقة الشطب سواء كان ذلك في اليومية أو دفتر الأستاذ .

ب - تصحيح الأخطاء بالطريقة المطلوبة :

يتم التصحيح في هذه الحالة (وكذلك في الطريقة المختصرة) عن طريق إجراء قيود التصحيح في دفتر اليومية العامة سواء أكان الخطأ بهذا الدفتر أو دفاتر اليوميات المساعدة الأخرى . أو إذا كان الخطأ في الترحيل للأستاذ فقط . وإلحاحاً بعملية تصحيح الأخطاء فلا يترك أمر هذا التصحيح لكاتب الحسابات ولكن يترك الأمر لرئيس الحسابات فقط وحتى يكون ملماً بالأخطاء التي تم اكتشافها وليتف بنفسه على مقدار عناية موطفيه بالعمل وطريقة تنفيذه .

وبمقتضى هذه الطريقة يتم التصحيح بإجراء قيدين بدفتر اليومية اليومية ، أو لمها لإلغاء القيد للخطأ عن طريق إجراء قيد عكس للقيد الخطأ ، وتأتيهما إجراء القيد الصحيح وذلك سواء أكان الخطأ في دفتر اليومية العامة أو دفاتر اليوميات المساعدة أو

إذا كان التقيد صحيحاً في دفتر اليومية ولكن الخطأ عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ .

مثال

أشترت مكتبة النهضة مكتباً لمدير الحسابات من البنا بمبلغ ٣٠ جنيه نقداً ، ولكن جعلت محلات البنا دائنة وذلك في ٦/٤/٦٨ وقد اكتشف الخطأ في ١٠/٨/٦٨ فتكون قيود اليومية كالآتي :

	التقيد الخطأ :		
	من /- الأثاث		٣٠
	إلى /- محلات البنا	٣٠	

تابع : اليومية العامة :

١٠/١/٦٨ (إمضاء)	إلغاء التقيد الخطأ : من /- محلات البنا إلى /- الأثاث إلغاء قيد خطأ بتاريخ ٦/٤/٦٨	٣٠	٣٠
١٠/٦/٦٨ (إمضاء)	إجراء التقيد الصحيح : من /- الأثاث إلى /- الصندوق	٣٠	٣٠

أما إذا كانت المنشأة تستخدم دفاتر يومية مساعدية ، فإن التقيد الأخير لا يقيد بدفتر اليومية العامة ولكن يكون مكانه هو دفتر التقديمية (مدفوعات) .

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كآتي :

منه	ح/ الأثاث	له
٢٠	إلى ح/ محلات البناء	من ح/ محلات البناء
٢٠	إلى الصندوق	٦٨/٦/١٠
	٦٨/٦/١٠	
منه	ح/ محلات البناء	له
٢٠	إلى ح/ الأثاث	من ح/ الأثاث
٢٠	٦٨/٦/١٠	٦٨/٦/٤
منه	ح/ الصندوق	له
		٦٨/٦/١٠
		من ح/ الأثاث
		٦٨/٦/١٠

مثال : خطأ في يومية فرعية :

وإذا حدث أن كان الخطأ باحصى اليوميات الفرعية يتم التصحيح أيضا عن طريق قيد في دفتر اليومية العامة . ونثال ذلك :

أ - باعت المنشأة إلى محلات أبو النجا بضاعة بمبلغ ٦٨٦ جنيه، قيدت بدفتر يومية المبيعات على أساس أنها ٨٦٨ جنيه وذلك في ٨/٢/١٩٦٨ ، ورحلت الى ح/ أبو النجا على هذا الأساس . وقد اكتشف الخطأ بتاريخ ١٩/٢/١٩٦٨ .

وفي هذه الحالة يتم تصحيح هذا الخطأ عن طريق قيود يجرها رئيس الحسابات بدفتر اليومية العامة :

٦٨/٣/١٩ (توقيع)	من / المبيعات إلى / أبو النجا إلغاء القيد الظاهر بدقتر اليومية المبيعات صفحة رقم		
٦٨/٣/١٩ (توقيع)	من / أبو النجا إلى / المبيعات القيد الصحيح الخاص بالعملية السابقة .		

وترحيل القيدين السابقين الى حساب أبو النجا وحساب المبيعات يتم تصحيح الحساب .

ب - مقبوضات من نعم حسن ببلغ ٥٠ جنيه رحلت الى حساب عبد النعم حسن .

فهذه العملية قيدت صحيحة بدقتر النقدية ورحلت خطأ الى دقتر الاستاذ .
ولتصحيحها بالطريقة المطلوبة يتم ذلك عن طريق إلغاء القيد بدقتر النقدية (مقبوضات) ثم إعادة قيدها في دقتر اليومية العامة .

٦٨/١/٢١ توقيع	من / عبد النعم حسن إلى / الصندوق إلغاء القيد الوارد بدقتر النقدية جانب المقبوضات صفحة ... وحدث خطأ في الترحيل بتاريخ ٦٨/١/١٠	٥٠	٥٠
٦٨/١/٢١ توقيع	من / الصندوق إلى / نعم حسن تصحيح خطأ الترحيل السابق	٥٠	٥٠

قد لفتنا قمتنا بجدد

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كآتي :

منه	ح/ عبد النعيم حسن	له
٥٠	الى ح/ الصندوق ٦٨/١/٢١	من ح/ الصندوق ٦٨/١/٢٠
	ح/ نعيم حسن	له
	من ح/ الصندوق ٦٨/١/٢١	٥٠
منه	ح/ الصندوق	له
٥٠	الى ح/ عبد النعيم حسن ٦٨/١/٢٠	من ح/ عبد النعيم حسن ٦٨/١/٢١
٥٠	الى ح/ نعيم حسن ٦٨/١/٢١	رصيد مدين ٦٨/١/٢١
١٠٠		١٠٠

وبعد أن تناولنا الطريقة الاولى والطريقة الثانية لتصحيح الأخطاء تنتقل الآن الى الطريقة الثالثة وهي الطريقة المختصرة.

ج - تصحيح الأخطاء بالطريقة المختصرة .

وهي تشبه الطريقة الثانية من حيث أنها تم أيضا في دفتر اليومية العامة مما كان مكان الخطأ . وبمقتضاها يتم تصحيح الخطأ لا عن طريق إلغاء القيد الخطأ بقيد عكسي ثم تسجيل القيد الصحيح ، بل يتم التصحيح بقيد واحد يكون من مقتضاها تلاشي الخطأ أي أن الإلغاء والتصحيح يتم في نفس القيد .

وسنورد الآن بعض الأمثلة لإيضاح استخدام هذه الطريقة لتصحيح الأخطاء .

مثال :

اشترت المنشأة اثاثا جديدا بمبلغ ٩٠ جنيه نقدا ، قيد في حساب مصاريف المكتب بدلا من حساب الاثاث وذلك في ١٩٦٨/٧/٨ ، وقد اكتشف هذا وتكون في ١٩٦٨/٧/٢٠ .
ويكون التصحيح بدفتر اليومية العامة على الوجه التالي :-

٦٨/٧/٢٠	من / الاثاث الى / مصاريف المكتب تصحيح الخطأ الناتج من تحميل مصاريف المكتب بشمن الاثاث المشتري في ١٩٦٨/٧/٨	٩	٩٠
---------	--	---	----

ويلاحظ أن هذه الخطأ من النوع الفنى ، اذ جئنا بحساب مصاريف المكتب مدينا بدون وجه حتى بدلا من تحميل حساب الاثاث بالمبلغ ومن ثم فقد جئنا بحساب الاثاث مدينا وحساب مصاريف المكتب دائنا بنفس المبلغ وبذلك لم يتحمل حساب المكتب هذه المصاريف . ويتضح ذلك من حسابات دفتر الاستاذ
منه / مصاريف المكتب له

٦٨/٧/٢٠	من / الاثاث	٩٠	٦٨/٧/٨	الى / الصندوق	٩٠
---------	-------------	----	--------	---------------	----

منه / الاثاث له

			٦٨/٧/٢٠	الى / مصاريف المكتب	٩٠
--	--	--	---------	------------------------	----

أما فيما يختص بحساب الصندوق فأنه العملية بالنسبة له سليمة ، ولهذا لا يتأثر بقيد التصحيح .

وقد ينشأ نتيجة لإستخدام الطريقة المختصرة في تصحيح الأخطاء ، إستخدام ما يعرف بالقيد الأبر أو الأعرج وهو قيد ذو طرف واحد فقط . وهذا القيد يستخدم لتصحيح الخطأ الذي يقع في جانب واحد من طرفي القيد .

مثال ٢ :

باعت المنشأة بضاعة إلى سمير على الحساب بمبلغ ٣٥٠ جنيه قيدت صحيحة في دفتر يومية المبيعات ، ولكنها رحات خطأ ٣٠٥ جنيه إلى حساب سمير بدفتر الأستاذ في ١٤/١٠/٦٨ و أكتشف الخطأ في ٣٠/١٠/١٩٦٨ .

تصحيح الخطأ :

— العملية بالنسبة للمبيعات سليمة ولهذا لا يتناولها التصحيح .

— العملية بالنسبة لسمير غير سليمة إذا جعل مدينا بمبلغ ٣٠٥ جنيه بدلا

من ٣٥٠ جنيه .

ويكون قيد التصحيح كما تلى :

٦٨/١٠/٣٠	من ح/ سمير إلى تصحيح الخطأ	٤٥
----------	--	----

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كالآتي :

منه	ح/ سدين	له
٢٠٥	٦٨/١٠/١٤	
٤٥	٦٨/١٠/٢٠	٢٥٠
٢٥٠		٢٥٠

ويرى بعض المحاسبين أن استخدام القيد الأبر هو لإخلال بنظام القيد المزدوج ولذلك فهم يفضلون في هذا المجال إجراء التصحيح بالطريقة المطلوبة السابق شرحها إذا وجدنا أن القيد الأبر هو الوسيلة لتصحيح الخطأ بالطريقة المختصرة وذلك إذا كان الخطأ بدفتر اليومية ودفتر الأستاذ . أما إذا كان الخطأ في الترحيل فقط لدفتر الأستاذ فيكتفى التصحيح بالشطب . ونحن نرى عدم الأخذ بطريقة القيد الأعرج حتى يتمشى مع القواعد المحاسبية السليمة .

الاعطال التي تظهر نتيجة لادمل ميزان المراجعة :

إفترضنا في الأمثلة السابقة أن الاعطاء قد أكتشفت عن طريق المراجعة الداخلية أو الصدقة قبل إعداد ميزان المراجعة .

وننتقل الآن إلى الكلام عن تصحيح الأخطاء التي تظهر نتيجة لإعداد ميزان المراجعة الدوري أو في نهاية المدة التجارية قبل إعداد الحسابات الختامية والميزانية .

الخطوات الضرورية للعمل على توازن ميزان المراجعة في حالة عدم توازنه :
إذا اكتشفنا عند عمل ميزان المراجعة عدم توازنه ، فهناك عدة خطوات يجب اتباعها للعمل على توازنه . وهناك طريقتان لمعالجة هذه الحالة :

الخطوة الأولى:

إذا اكتشفنا عدم توازن ميزان المراجعة نقوم بالإجراءات التالية :

١ - تراجع كشف ميزان المراجعة من ناحية وضع الأرصدة المدينة في الجانب المدين من الميزان والأرصدة الدائنة في الجانب الدائن له ، اذ قد يكون هناك رصيداً مديناً في الجانب الدائن أو العكس .

٢ - نأق بميزان المراجعة السابق الميزان الحالي، ونراجع كشف الميزان بالنسبة لأسماء الحسابات الواردة في كل ، اذ قد نجد أن هناك حساباً ما قد سقط تسجيله في الميزان الجديد وكان ذلك هو السبب في عدم توازنه .

٣ - تراجع أسماء الحسابات الواردة بالميزان مرة أخرى على الحسابات نفسها بدفتر الأستاذ (أو دفتر الأستاذ المساعدة) اذ قد تكون هناك حسابات جديدة فتحت في الفترة الأخيرة ولم تظهر بالميزان .

٤ - اذا وجدنا أنه مازال هناك فرق بين طرفي الميزان فيجب أن نعيد ترصيد الحسابات نفسها بدفاتر الأستاذ ونبدأ بإعادة الترصيد بالترتيب الآتي :

أ - الأستاذ الخاص .

ب - الأستاذ العام .

ج - أستاذ الموردين .

د - أستاذ العملاء .

والحكمة من هذا الترتيب ، أن دفتر الأستاذ الخاص به عدد من الحسابات قليل وقد يكون بها الخطأ وفي هذا توفير للوقت والجهد ، وننتهي بمراجعة أستاذ العملاء لأن به أكبر عدد من الحسابات ، وهنا تظهر لنا أهمية دفتر الأستاذ المتوازنة لأستاذ العملاء والموردين لأن توازن ميزان مراجعتهما المستعمل بينهما عن مراجعتي رصيد حساباتهما .

هـ - اذا وجدنا بعد الاجراء السابق أن الميزان مازال غير متوازن ، نقوم بمراجعة الترحيل من دفتر اليومية لدفاتر الاستاذ ، ونبدأ بالفعل الابطسط أى بترحيل كل من :

أ - قيود اليومية العامة .

ب - قيود يومية المشتريات ، ونبدأ بالمجاميع الشهرية بعد مراجعة جمعها وترحيلها الى حساب المشتريات ثم الترحيل للحسابات الشخصية .

ج - قيود يومية المبيعات .

د - قيود دفتر النقدية (المقبوضات والمدفوعات) .

٦ - وأخيراً يتم مراجعة قيود اليوميات على المستندات نفسها . وهذا الاجراء يفيدنا في اكتشاف أخطاء الحذف والسرور وأخطاء التوجيه الحسابي والتي لا تؤثر على توازن جانبي الميزان .

ويأتباع الاجراء السابق بدقة لا بد وأن نجد الاخطاء المختلفة التي سببت عدم توازن ميزان المراجعة ، وكذلك الاخطاء التي لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة ان وجدت وتجرى قيود التصحيح اللازمة بإحدى الطرق السابق شرحها وترحل لحساباتها الخاصة بها ويماد عمل ميزان المراجعة بحيث يتم توازنه .

الطريقة الثانية :

ويلجأ بعض المحاسبين عند عدم توازن ميزان المراجعة الى فتح حساب بالاستاذ العام ، باسم حساب معلق ، بالفرق بين مجموع جانبي الميزان ، بدون التقييد في دفتر اليومية .

ويكون الحساب المعلق مديننا اذا كان الجانب المدين من الميزان يقل عن

الجانب الدين ، والعكس يكون الحساب المعلق دائما اذا كان الجانب الدائن من الميزان يقل عن الجانب المدين .

وعند اكتشاف الاخطاء نفرق بين .

أ - أخطاء تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

ب - أخطاء لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

فالاطفاء من النوع الاول هي التي أظهرت الحساب المعلق ، ولهذا يستخدم الحساب المعلق في تصحيحها بالطريقة المختصرة .

أما الاخطاء من النوع الثاني ، فليس لها علاقة بالحساب المعلق ، ولهذا فهي تصحح باحدى الطرق السابق شرحها (طريقة مطرلة ، طريقة مختصرة) .

وبتصحيح الاخطاء السابقة ، نجد أن الحساب المعلق يقفل ويتوازن ميزان المراجعة .

مثال عام على الاخطاء وتصحيحها :

في فاتر منشأة الاهرام ، ارتكب كاتب الحسابات في شهر ديسمبر ١٩٦٨ الاخطاء الآتية :

رقم	مبلغ	بمبلغ	الحساب
١	٤٥	بجوه	رحل الى حساب الخصم المكتسب بدفتر الاستاذ في الجانب المراسن
٢	٢٧	بجوه	رحل الى حساب الخصم المكتسب بدفتر التدبيرة (مقبوضات) عن شهر ديسمبر ١٩٦٨
٣	٩	مصاريف	تيدت في حساب مصاريف اعلان
٤	٢٠	عربون مقبوض من توفيق أحمد (معملا)	تيدت في خاتمة المبيعات التدبيرة في دفتر التدبيرة (مقبوضات)
٥	١٠١	فائدة مستحقة للبنك على الحساب ايطاري سجب على انكسكوف	جعل حساب البنك مديتا بها
٦	١٨	مدفوع بشيك الى كاتب الصندوق الصغير	تيدت في حساب المصاريف العمومية
٧	١٣	من بيع أوراق سلة المهملات	تيدت في دفتر يوميه المبيعات
٨	٢٢٥	مدفوعات ارشاد سداد الكبيالة	جعل حساب ارشاد مديتا بها
٩	١٧٥	قيمة كبيالته سحوبة على العميل المصري	تيدت في دفتر أوراق القبض ولكنها لم ترحل الى حساب العميل

والمطلوب تصحيح الأخطاء السابقة بنرض :

أولا : اكتشاف هذه الأخطاء قبل عمل ميزان المراجعة .

ثانيا : اكتشاف هذه الأخطاء بعد عمل ميزان المراجعة ، على :

أ - أن نوجد الفرق بين مجموع جانبي الميزان .

ب - أن تجري قيود اليومية اللازمة لاصلاح الخطأ .

- ج - أن تصور الحساب المعلق بدفتر الأستاذ .
د - أن تبين أثر الانحطاط على حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر .

الحل :

أولاً : اكتشاف هذه الانحطاط قبل عمل ميزان المراجعة .

دفتر اليومية العامة

١٣/٢١	١	الخطأ في الترحيل إلى الأستاذ يتم عن طريق شطب القيد من حساب الخصم المكتوب ويقيد في حساب الخصم المسحوق به في الجانب المدين		
١٢/٣١	٢	الخطأ في الترحيل إلى دفتر الأستاذ : يتم عن طريق شطب القيد من حساب الخصم المسحوق به ويقيد في حساب الخصم المكتوب في الجانب الدائن		
١٢/٣١	٣	من ح/ الآلات إلى ح/ مصاريف اعلان الاعلان عن المناقصة ليس مصروف يميني ولكنه مصروف رأسلي يتحمل بتسجيل الآلات وليس حساب مصاريف الاعلات	٩	٩
١٢/٣١	٤	من ح/ المبيعات إلى ح/ توفيق لا يعتبر العربون مبيعات ولكن يجب أن يظهر حساب العمل الذي دفع العربون دائنًا وليس المبيعات	٢٠	٢٠
١٢/٣١	٥	الخطأ في الترحيل إلى حساب البنك - يشطب القيد من الجانب المدين ويقيد في نفس الحساب ولكن في الجانب الدائن		

١٢/٣١	٦	من ح/ الصندوق الصغير الى ح/ المصاريف العمومية حل حساب المصاريف العمومية بالخطأ بالمبلغ المدفوع لحساب الصندوق الصغير فيجزل مدينا به	١٨	١٨
١٢/٣١	٧	من ح/ للبيات الى ح/ الايرادات المختلفة لت بيع محتويات سلة المهملات السنوى لايحتر مبيعات لأنها ليست بضاعة بل ايراد غير منتظم المؤسسة ويجزل حساب الايرادات المختلفة دائنا	١٣	١٣
١٢/٣١	٨	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ رشاد ان سداد قيمة الكيالة لرشاد يؤدي إلى قفل حساب أوراق الدفع الذي حل عل رشاد عند قبولنا الكيالة هذا خطأ حذف أو سهو - ويتم تصحيحه عن طريق ترجيحه العملية إلى حساب المصرى في الجانب الدائن	٢٢٥	٢٢٥

ثانياً : اكتشاف الأخطاء ببط عمل ميزان المراجعة :

أ - أثر الأخطاء على توازن المراجعة .

بيان	اثر الأخطاء بالزيادة		رقم
	مدين	دائن	
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب الدائن من الميزان	٥٠		١
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب المدين من الميزان		٥٤	٢
لا أثر لهذا الخطأ على الميزان			٣
لا أثر لهذا الخطأ على الميزان			٤
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب المدين	٢٠		٥
لا أثر لهذا الخطأ على الميزان			٦
لا أثر لهذا الخطأ على الميزان			٧
لا أثر لهذا الخطأ على الميزان			٨
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة على الجانب المدين للميزان	١٧٥		٩
الحساب المعلق (الفرق بين جانبي الميزان)	١٩٩		
	٢٤٩	٢٤٩	

ب - قيود اليومية :

٣١/٣١	١	من مذكورين		
		ح/ خصم مكتب		٢٥
		ح/ خصم مسموح به		٢٥
		الى ح/ معلق	٥٠	
(توقيع)		الغاء القيد من حساب الخصم المكتسب وترحيله		
		الى حساب الخصم المسموح به		

١٢/٣١	٢	من /ح/ مطلق الى مذكورين ح/ح/ خصم مصفوح به ح/ح/ خصم مكتب القضاء القيد من حساب الخصم للسماح به وترجيحه الى حساب الخصم المكتب (توقيع)	٥٤	٢٧	٢٧
١٢/٣١	٣	من /ح/ الآلات الى /ح/ مصاريف اعلان قسم التصحيح السابق لأن هذا الخطأ لم يؤثر على توازن ميزان المراجعة (توقيع)	٩	٨	
١٢/٣١	٤	من /ح/ اللياقات الى /ح/ توفيق قسم التصحيح السابق لأنه يؤثر على توازن ميزان المراجعة (توقيع)	٢٠	٢٠	
١٢/٣١	٥	من /ح/ مطلق الى /ح/ البنك جعل حساب البنك مدينا ببلغ ١٠ جنيه بدلا من بعله دائما (توقيع)	٢٠	٢٠	
١٢/٣١	٦	من /ح/ الصندوق الصغير الى /ح/ الصاريف العمومية قسم التصحيح السابق (توقيع)	١٨	١٨	
١٢/٣١	٧	من /ح/ اللياقات الى /ح/ إيرادات مخنقة قسم التصحيح السابق (توقيع)	١٣	١٣	
١٢/٣١	٨	من /ح/ أوراق الدفع الى /ح/ رشاد قسم التصحيح السابق (توقيع)	٢٢٥	٢٢٥	
١٢/٣١	٩	من /ح/ سحاق الى /ح/ خليل المصري اترجيل لحساب خليل المصري (توقيع)	١٧٥	١٧٥	

في الصفحات السابقة إستعرضنا كل الطرق المتبعة في تصحيح الاخطاء سواء اكتشفت قبل عمل ميزان المراجعة أو بعد عمل الميزان - ووجدنا أنه بالمراجعة الدقيقة يمكن اكتشاف الأخطاء الممكن وجودها بالدفاتر المختلفة حتى يمكن تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية المنشأة من واقع حسابات سليمة اتبع في قبيدها الوسائل المحاسبية الصحيحة من الناحية الفنية ومن الترجية المحاسبي .

الاطءاء للكشفه لى مدة تجارىة جديدة

قد يحدث - وهذا نادر جدا - ألا تتمكن من اكتشاف جميع الاخطاء التي تسبب في عدم توازن ميزان المراجعة . وهنا سيظل في الدفاتر حساب معلق بالفرق بين جانبي ميزان المراجعة . فاذا وجدنا أنه لا بد من عمل الحسابات الختامية والميزانية العمومية لسبب من الاسباب ، فان الحساب المعلق سيظهر في الميزانية العمومية في جانب الاصول إذا كان رصيده مدينا وفي جانب الخصوم إذا كان رصيده دائتا . ولا يجب إظهاره في الميزانية تحت اسم حساب معلق . وإلا ثارت الشكوك نحو طبيعة هذا الحساب ولذلك يظهر تحت عنوان أرصدة مدينة أخرى ، إن كان في جانب الاصول ، وأرصدة دائنة أخرى ، إن كان في جانب الخصوم . وفي المدة التجارية التالية إن اكتشف الاخطاء يراعى في تصحيحها أن هذه الاخطاء نتجت عن عمليات تمت في بحر المدة السابقة تفرق بين الاخطاء التي وقعت في حسابات .

١ - أقلت في حساب المتاجرة أو حساب الأرباح والخسائر كالحسابات الاسمية .

٢ - حسابات باقية في المدة التجارية التالية كالحسابات الشخصية والحقيقية .

فالأخطاء المكتشفة في حسابات من النوع الأول لا تؤثر في مثيلاتها من الحسابات المفتوحة حديثاً في أول المدة التجارية الجديدة ، بل تؤثر في الحساب الذي أقل فيه حساب الأرباح والخسائر وهو إما حساب رأس المان نفسه كما هو متبع في بعض المنشآت الفردية أو حساب جارى صاحب المؤسسة أو حساب أرباح تحت السحب . إذا كانت سياسة المؤسسة الإبقاء على حساب رأس المال ثابتاً .

مثال :

إذا كشفنا أن هناك خطأ في مجموع يومية المبيعات عن شهر ديسمبر الماضى بالنقص قدره ٣٠٠ جنيه . فإن هذا النقص يجعل ميزان المراجعة غير متوازن بمقدار ٣٠٠ جنيه بنقص في الجانب الدائن من الميزان .

وستفتح بهذا الفرق حساب مطلق بمبلغ ٣٠٠ جنيه في الجانب الدائن له . ويظهر رصيد الحساب المعلق في الميزانية العمومية في جانب الخصوم .
ويكون قيد تصحيح الخطأ كما يلي :

٣٠٠	من ح/ مطلق	
٣٠٠	الى ح/ أرباح تحت السحب	
	خطأ في مجموع يومية المبيعات عن شهر ديسمبر عن	
	المدة التجارية السابقة (توقيع)	

وذلك بدلا من تحميل حساب المبيعات الحالي بهذا الخطأ لأن ذلك سيزيد من مبيعات هذا العام بدون وجه حق .

أما إذا كان الخطأ متأثر به الحسابات من النوع الثانى أى الحسابات الشخصية أو الحقيقية فإن هذه الحسابات هى التى يشملها تصحيح الأخطاء .

مثال : إذا اكتشفنا أن < / الميل اخذ حسنين قد رطت إليه عملية مبيعات بمبلغ ٥١٠ جنيه بدلا من ١٥٠ جنيه .

فان هذا الخطأ يؤثر على ميزان المراجعة بالزيادة في الجانب المدين بمبلغ ٣٦٠ جنيه الذي يفتح به حساب معلق دائن يظهر في الميزانية العمومية في جانب الخصوم .

ويكون تصحيح الخطأ كما يلي :

٣٦٠	من < / معلق	يناير
٣٦٠	الى < / أحمد حسنين تصحيح الخطأ المكتشف بتاريخ ٧ يناير وجمل حساب أحمد حسنين مدينا فقط بمبلغ ١٥٠ جنيه (توقيع)	

ويكون تصحيح الأخطاء التي لا تؤثر على ميزان المراجعة وبالتالي لا تؤثر على الحساب المعلق طبقا للبداية السابقة .

مثال : اشترت المؤسسة في ٢٥ ديسمبر ١٩٥٢ بضاعة بمبلغ ٢٥٠ جنيه حمل بها حساب الآلات واكتشف الخطأ في ١٣ يناير ١٩٥٣ .

تصحيح الخطأ .

٢٥٠	من < / أرباح تحت السحب	١٣/١/٥٣
٢٥٠	الى < / الآلات تصحيح الخطأ الناشئ عن تحميل حساب الآلات بالبضاعة المقتراة في ١٣/١/٥٣ (توقيع)	

اسئلة وتمارين

١ - لم يتمكن كاتب حسابات مؤسسة تجارية من موازنة ميزان المراجعة .
وعند عرض الأمر على محاسب الشركة اكتشف الأخطاء الآتية ، وعُدل
الحسابات بمقتضاها فتساوى الجانبين .

١ - كان هناك خطأ في مجموع حساب المشتريات في دفتر الأستاذ بالزيادة بمقدار
٥٠ جنيه .

٢ - رصيد حساب الكالوجات لم يدخل في الميزان وقدره ٣٠ جنيه .

٣ - سيارة قديمة بيعت بقيمتها الدفترية وقيد المبلغ في حساب البنك ولكنه
لم يرحل إلى حساب السيارات ومقداره ٦٠ جنيه .

٤ - مبيعات لعميل « حسن حلي » قدرها ٥١ جنيه رحلت لحساب العميل
١٥ جنيه .

٥ - مشتريات من مورد « مصطفى محمود » قيدت بدفتر المشتريات ولم ترحل
لحساب المورد بمبلغ ٢٥ جنيه .

٦ - سلفة المدير مقيدة بدفتر البنك ولم ترحل لحساب المدير وقدرها
٤٠ جنيه .

٧ - مجموع دفتر يومية المبيعات وقدره ١٩٧٨ جنيه رحل إلى حساب المبيعات
١٨٧٩ جنيه .

والمطلوب :

أولاً : أن توجد الفرق الذي كان بين مجموع جانبي الميزان .

ثانياً : أن تعمل قيود اليومية لتصحيح الأخطاء السابقة .

ثالثاً : أن تصور الحساب المعلق في دفتر الأستاذ .

رابعا : أن تبين أثر الاخطاء السابقة على حساب المتاجرة وحساب الارباح الخسائر .

٢ - عند مراجعة حسابات شركة المستحضرات الطبية بتاريخ ٢١ ديسمبر ، اكتشف المراجع الاخطاء الآتية :

١ - دفعت الشركة مبلغ ٩٣ جنيه إلى شركة ستاندرد ثمنا لآلة كاتبة وقيدت في حساب مصاريف المكتب .

٢ - وجد في صفحة ١٩ في دفتر يومية المبيعات خطأ في الجمع بالزيادة بمبلغ ٢٠ جنيها وبمجموع صفحة ٢٥ في نفس الدفتر وقدره ١٧٩٢ جنيها نقل خطأ الى صفحة ٢٦ بمبلغ ١٧٢٩ .

٣ - لم يثبت في ميزان المراجعة وصيد دفتر الصندوق المصروفات النثرية وقدره ٩ جنيه .

٤ - بضاعة مشتراه من مجدى بمبلغ ٢٠٠ جنيه بتاريخ ١٨ ديسمبر أثبت في دفتر المشتريات وجعل حساب مجدى في دفتر أستاذ الموردين وذاثنا بها ولكنها لم تسلم الا في يناير وقد تم جرد البضاعة بالمخزن في تاريخ ٢١ ديسمبر .

٥ - مبلغ ٢٥ جنيه ايجار مستحق عن المدة التجارية السابقة لم يثبت وصيده في حساب الإيجار .

٦ - مبلغ ١٧ جنيه مدفوع لعمل كشك ليواب الشركة قيد في حساب التعليلات .

٧ - مبلغ ٨ جنيه تأمين ضد الحريق مدفوع مقدما عن المدة التجارية السابقة لم يثبت وصيده في حساب المصاريف التجارية .

والمطلوب :

أولا : بيان الأخطاء التي تؤثر على تساوى ميزان المراجعة .
ثانيا : إذا علمت أن كاتب الحسابات قد أثبت الفرق بين جانبي الميزان في حساب معلق . فالمطلوب عمل بيان تفصيلي يوضح كيفية الوصول إلى رصيد الحساب المعلق .

ثالثا : عمل قيود اليومية اللازمة لإصلاح الخطأ .
رابعا : تصوير الحساب المعلق في دفتر الأستاذ .
خامسا : بيان أثر الأخطاء السابقة على حساب المتاجرة والأرباح والخسائر .
٣ - يفرض أن الأخطاء السابقة لم تكشف إلا في المدة التجارية الجديدة فالمطلوب عمل القيود اللازمة لاصلاح هذه الأخطاء في اليومية العامة .
٤ - تمسك شركة المستحضرات الطبية بدفتر أستاذ ذات ميزان مستقل وعند عمل الحساب الاجمالى لكل من العملاء والموردين بقصد تحقيق كل من دفتر أستاذ المبيعات وأستاذ المشتريات . وجد أن رصيد حساب الاجمالى لا يتفق وبمجموع رصيد الكشفين المبين بها الأرصدة الفرعية للحسابات الشخصية .

وعند البحث اكتشف مراجع الشركة الأخطاء الآتية :

أولا : دفتر أستاذ العملاء :

١ - حساب محمد الشيخ :

دفع العميل بشيك مبلغ ٩٧ جنيه وسمحت له الشركة بنخصم ٣ جنيه وقيد ذلك صحيحا في دفتر الصندوق ، ثم جعل حساب العميل في دفتر الأستاذ ذاتا بمبلغ ٩٧ جنيه فقط .

٢ - حساب أحمد كال :

حرر أحمد كال سندا لأمر الشركة بمبلغ ٥٥ جنيه وقيدت العملية في دفتر أوراق القبض ثم رحلت إلى حساب عميل آخر هو أحمد كامل .

لانيا : دفتر أستاذ الموردين :

١ - حساب عزت مصطفي :

باع إلى الشركة بضاعة بمبلغ ٢٦٧ جنيه ولم تثبت العملية بدفتر يومية المشتريات ولكنها قيدت في حساب المورد بدفتر الأستاذ بمبلغ ٢٧٦ جنيه .

٢ - حساب سليم جاد :

قبلت الشركة كمية لأمره بمبلغ ٢٥ جنيه و ٧٥٠ ملجم وقيدتها في كل من دفتر أوراق القبض ودفتر الأستاذ بمبلغ ٧٥ جنيه و ٢٥٠ ملجم .

لانيا : دفتر النقدية :

بمجموع خاتمة الخصم المسموح به ١٦١ جنيه وصحته ١٥١ جنيه .

رابعا : دفتر يومية المبيعات :

بمجموع دفتر يومية المبيعات وقدره ١٩٧٨ جنيه ، ورحل إلى حساب إجمالي

المدينين ١٨٧٩ .

والمطلوب :

١ - إجراء القيود اللازمة لتصحيح الأخطاء السابقة .

٢ - أن تبين الفرق بين رصيد حساب إجمالي العملاء ومجموع كشف العملاء

كذلك الفرق بين رصيد حساب إجمالي الموردين ومجموع كشف الموردين .

٥ - مامى الوسائل التي تبنيها المؤسسات المنظمة للتخيل من حدوث الاخطاء في البقار .

٦ - مامى الخطوات الواجب اتخاذها عند عدم توازن ميزان المراجعة .

٧ - بين أثر الاخطاء الآتية على :

أ - ميزان المراجعة .

ب - الحسابات الختامية .

ثم إجراء القيود اللازمة بالطريقة المناسبة لتصحيح هذه الاخطاء :

١ - أتعاب مدفوعة لحامى الشركة وقدرها ١٠٠ جنيه لتحرير عقد الشركة الابتدائي والقانون التنظيمي ، قيدت ضمن مصاريف الاعلان .

٢ - مجموع خاتمة الخصم المسموح به ٢٨ جنيه رحل الى حساب الخصم المكتسب في الجانب الدائن من الحساب .

٣ - اثاث قديم مباع بمبلغ ٣٠ جنيه قيد في خاتمة المبيعات النقدية بدفتر النقدية ورحل الى حساب المبيعات بالاستاذ معام .

٤ - لم يدرج حساب المصاريف الثرية في ميزان المراجعة وقدره ٥٨ جنيه .

٥ - شيك بمبلغ ٣٠ جنيه حرره الشركة لموردها رشدى الصحن ورحلت العملية لحساب رشدى بدفتر الاستاذ في الجانب الدائن له .

٦ - أرسل البنك اعمار اضافية بمبلغ ٢٥ جنيا قيمة الفائدة المستحقة الحل . قيدت في خاتمة البنك في جانب المدفوعات من دفتر النقدية .

٧ - يقوم رئيس الحسابات بنفسه بتصحيح الاخطاء التي تقع بالنقدية طق على هذه المباراة - ثم عين اليومية التي تستخدم لهذا الغرض .

٩ - اكتشفت الاخطاء الاتية في دفاتر مصنع الكوكاكولا . والمطلوب اجراء قيود تصحيحا في الدفاتر بنرض .

١ - اكتشاف هذه الاخطاء قبل عمل ميزان المرجحة .

٢ - اكتشاف هذه الاخطاء بعد عمل ميزان المراجعة .

٣ - اكتشاف هذه الاخطاء في مدة تجارية جديدة .

والاخطاء المكتشفة كما يلي :

١ - مواد قيمتها ٩٨ جنيه وأجور قدرها ٢٠ جنيه استعملت في تركيب آلة جديدة حل بها حساب مشتريات المواد الاولية وحساب الاجور على التوالي .

٢ - صناديق تعبئة قديمة قيمتها الدفترية ٣٠٠ جنيه بيعت بمبلغ ٥٠ جنيه ، قيدت في دفتر النقدية ٣٠٠ جنيه ورحلت هكذا الى حساب الاستاذ .

٣ - مبلغ ٤٠ جنيه مدفوعة لشركة النيل للاعلان عن اعلانات الجرائد ، جعلت شركة النيل للاعلان مدينه به .

٤ - بضاعة مباعه بمبلغ ٢٥ جنيه لكازينو الفردوس على الحساب قيدت في دفتر النقدية في خانة المبيعات .

٥ - خانة المشتريات النقدية بدفتر الصندوق ولم ترحل الى حساب المشتريات وكانت قيمتها ٧٥٢ جنيه وذلك عن شهر نوفمبر .

٦ - تكاليف اعادة بناء جدار المصنع المتهدم وقدرها ٦٠٠ جنيه رحلت الى حساب مصاريف الصيانة .

٧ - ثمن فلاجسة كهربائية وقدرها ١٥٠ جنيه لمنزل صاحب المصنع رحل لحساب الاماكن .

٨ - بضاعة مباعه لكازينو كليوباترة وقدرها ١٥ جنيه رحلت لحساب الكازينو ٥١ جنيه .

٩ - وجد خطأ في مجموع شهر أكتوبر بدفتر المبيعات بالنقص قدره ٢٨ جنيه

١٠ - فشل محاسب منشأة المعارف في موازنة ميزان المراجعة عن شهر ابريل سنة ١٩٦٩ وبالمراجعة والبحث اكشف الاختلاء الاتية :-

١٠ - وجد خطأ في مجموع شهر سبتمبر بدفتر مردودات المشتريات بالزيادة قدرها ٢٩ جنيها .

١ - هناك خطأ بالزيادة في مجموع يومية المبيعات قدره ٧٦ جنيه في صفحة ٢١٠ ، وخطأ آخر بالنقص في صفحة ٢٢٠ قدره ٦٧ جنيه في نفس اليومية .

٢ - أن هناك أثاث مباع بمبلغ ١٣٦ جنيه رحل لحساب المبيعات .

٣ - أن خانة النقص المسموح به يومية المقبوضات وقدرها ٧٥ جنيه رحلت لحساب النقص المكتسب في الجانب الدائن .

٤ - أن مصاريف تجديد موتور سيارة النقل وقدرها ٢٢٦ جنيه قد رحلت لحساب مصاريف الصيانة .

٥ - أن خانة المشتريات بدفتر يومية المدفوعات وقدرها ٥٣٧ جنيه لم ترحل لحساب المشتريات .

٦ - سقط سهوا اثبات سداد العميل أحمد الحداد لرصيد حسابه البالغ ٥٤ جنيها بالنقد .

فاذا علت : أن المنشأة لا تستخدم حسابات اجمالية للعملاء أو الموردين .

فالمطلوب :-

أ - أن توحد الفرق بين جانبي ميزان المراجعة .

ب - أن تلبث قيود تصحيح النقط وفقاً للطريقة المختصرة باليومية العامة .

ج - أن تصور الحساب المعلق بدقتر الأستاذ العام .

١١ - اكتشفت الأخطاء الآتية بدقتر منشأة حسين كمال لتجارة الأقمشة ،
والمطلوب اجراء قيود تصحيحها في الدفاتر - بالطريقة المختصرة كسابا
أمكن - بفرض :

أ - اكتشاف هذه الأخطاء قبل عمل ميزان المراجعة ..

ب - اكتشاف هذه الأخطاء بعد عمل ميزان المراجعة .

ج - اكتشاف هذه الأخطاء في مدة تجارية جديدة .

والأخطاء التي اكتشفت كانت كالاتي :

١ - تم شراء أثاث نقدا بمبلغ ٦٠٠ جنيه من شركة إيديال ، وقد جعل
حساب المشتريات مدينا بهذا المبلغ في دفتر النقدية .

٢ - بضاعة مبيعة للعميل نبيل على الحساب بمبلغ ١٠٠ جنيه ، قيدت في
دفتر يومية المبيعات باسم العميل خليل .

٣ - باع صاحب المحل سيارة كان يمتلكها بمبلغ ١٠٠٠ جنيه أودعها خزينة
المنشأة وقد قيدت في دفتر النقدية في خانة المبيعات .

٤ - وجد خطأ في مجموع دفتر المشتريات بالزيادة بمبلغ قدره ٥٠ جنيه .

٥ - وجد خطأ في مجموع دفتر مردودات المبيعات بالنقص قدره

٦٠ جنيه .

٦ - بضاعة مبيعة إلى العميل يوسف بمبلغ ١١٧ جنيه ، قيدت بدفتر المبيعات صحيحة ولكنها رطت ١٧١ جنيه الى حساب العميل يوسف بدفتر الاستاذ.

٧ - قيدت قيمة رسوم تسجيل شراء قطعة أرض للنشأة في حساب رسوم التسجيل . وقد بلغت هذه الرسوم ١٥ جنها .

دار النجاح للطباعة بالاسكندرية

القوائم المالية

تمهيد .

إذا رجعنا الى وظيفة علم المحاسبة التي تناولناها بالدراسة في الجزء الأول من هذا الكتاب لوجدنا أن هذه الوظيفة تهدف الى تجميع وتبويب العمليات المالية التي تمت بالمشروع حتى يمكن قياس الموارد الاقتصادية التي في حوزتها من ناحية، وقياس التغيرات في الموارد والالتزامات وحقوق الملكية نتيجة لقيام المشروع بالوظائف الانتاجية وذلك لتحديد الربح أو الخسارة التي تحققت ومركز المشروع المالي بالنسبة للغير على فترات زمنية محددة من ناحية أخرى .

ونتم اجراءات القياس المحاسبي لكل من الربح والمركز المالي من خلال اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية .

وتعد خطوة اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية من أهم مهام المحاسب فاعدادها يخضع لاعتبارات فنية وأسس عليية نابعة من مجموعة القواعد المحاسبية .

وتاريخيا كانت الميزانية العمومية أسبق في الظهور من الحسابات الختامية ، فالميزانية تظهر المركز المالي المشروع في لحظة اعدادها بمعنى أنها تظهر ما يمتلكه المشروع من أصول مختلفة وما عليه من حقوق والتزامات .

ونتيجة لذلك فالميزانية تفصح بوضوح عن الأصول التي يمتلكها المشروع سواء كانت أصول مادية أو معنوية أو حقوق شخصية ، كما تفصح عن الالتزامات التي تقع على عاتق المشروع سواء كانت قروض طويلة الأجل أو ديون لموردين

قصيرة الاجل ، وأخيرا تفصح الميزانية عن حقوق ملكية صاحب المشروع .

لذلك إعتادت المشروعات على تصوير الميزانية العمومية في نهاية الفترة المحاسبية وهى عادة فترة سنوية ، وأصبحت الميزانية من أهم القوائم المالية التى يعدها المحاسب حيث تظهر الآتى :

١ - للوارد المالية التى حصل عليها المشروع ومصادر هذه الأموال سواء كانت أموال ملاك أو دائنين .

٢ - أوجه استخدام هذه الأموال فى الأصول المختلفة سواء كانت أصول ثابتة أو أصول متداولة .

٣ - العلاقة النسبية بين التمويل قصير الاجل والتمويل طويل الاجل .

٤ - العلاقة النسبية بين الأصول طويلة الاجل والأصول المتداولة .

٥ - العلاقة النسبية بين الأصول طويلة الاجل والتمويل طويل الاجل .

٦ - العلاقة النسبية بين الأصول المتداولة والتمويل قصير الاجل .

٧ - مدى إعتداد المشروع فى تمويل عملياته على مصادر التمويل الذاتية ومصادر التمويل الخارجية .

ومن هذا يتضح لنا أهمية الميزانية والبيانات المالية الواردة فيها حيث أنها تهم ادارة المشروع كما تهم ذوى المصلحة المباشرة فى المشروع من ملاك أو دائنون وحيث أن الميزانية العمومية كانت أسبق فى الظهور من الحسابات الختامية فانها كانت تستخدم أيضا فى تحديد الارباح السنوية وذلك عن طريق مقارنة صافى قيمة المشروع أول وآخر السنة المالية وتتحدد صافى القيمة عن طريق طرح الالتزامات من أصول المشروع ويعبر صافى القيمة عن صافى حقوق الملكية ، وإذا فرضنا عدم وجود مسحوبات أو اضافات قام بها الملاك فان

الفرق بين صافي القيمة أول ونهاية السنة يساوى الأرباح التى حققها المشروع أما فى حالة وجود مسحوبات وإضافات فإنه يجب تعديل صافي القيمة حتى يمكن احتساب صافي الأرباح السنوية .

فتتلا لو فرضنا أن أصول والتزامات مشروع معين فى أول ونهاية السنة كانت كما يلى :

الاصول	٦٩/١/١	٦٩/١٢/٣١	التزامات	٦٩/١/١	٦٩/١٢/٣١
جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
مبانى وأراضى	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	قروض طويلة الاجل	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
آلات	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	دائنون	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠
بضاعة	٣٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	موردين	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠
ذمم	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠			
نقدية	١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠			
جملة	٩٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠		٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

صافي القيمة فى أول السنة = ٩٠٠٠٠ — ٤٠٠٠٠ = ٥٠٠٠٠ جنيه

صافي القيمة فى نهاية السنة = ١٢٥٠٠٠ — ٦٠٠٠٠ = ٦٥٠٠٠ جنيه

وبفرض عدم وجود مسحوبات أو إضافات لأموال المالك فى عام ١٩٦٩

فان صافي الأرباح التى حققها المشروع فى نهاية عام ١٩٦٩ تصبح كالآتى :

صافي القيمة فى نهاية السنة ٦٥ ٠٠٠ جنيه

صافي القيمة فى أول السنة ٥٠ ٠٠٠ جنيه

صافي أرباح المشروع فى عام ١٩٦٩ ١٥ ٠٠٠ جنيه

وقد وجد أن مدخل الميزانية السابق لايفصح عن طبيعة الإيراد الذى

حققه المشروع وكذلك طبيعة المصروفات والتكاليف التي أنفقت بنرض الحصول على الإيراد .

ولذلك تطور الأسلوب المحاسبي لبيان الأرباح وذلك عن طريق إعداد قوائم الدخل التي تظهر بوضوح نوع الإيراد الذي حققه المشروع وتكلفة الحصول على هذا الإيراد ، ويطلق محاسبياً على قوائم الدخل الحسابات الختامية لأنها تعد في نهاية الفترة المحاسبية .

الاساس النقدي واساس الاستحقاق في اعداد الحسابات الختامية

كانت الحسابات الختامية تعد على الاساس النقدي ، فالإيراد لا يسجل إلا إذا تم تحصيله نقداً ، وكذلك لا تسجل المصروفات إلا إذا تم سدادها نقداً ، وعلى هذا الاساس يكون صافي الربح النقدي هو الفرق بين المقبوضات والمدفوعات النقدية التي تمت خلال السنة المالية .

فلو فرضنا أن العمليات الإيرادية لمشروع ما كانت كالآتي في سنة ١٩٦٩ :

مبيعات نقدية	٣٠ ٠٠٠	جنيه
مبيعات آجلة	٢٠ ٠٠٠	»
مشتريات نقدية	١٠ ٠٠٠	»
مشتريات آجلة	٢٠ ٠٠٠	»
مصروفات نقدية	٥ ٠٠٠	»
مصروفات مستحقة لم تدفع بعد	٣ ٠٠٠	»

فتبعاً للاساس النقدي يكون صافي الربح النقدي كالآتي :

المبيعات النقدية - المشتريات النقدية + المصروفات النقدية .

$$3000 - 1000 + 500 = 1500 \text{ جنيه}$$

ومن الواضح أن الأساس النقدي لا يصلح في بيان صافي الأرباح الحقيقية التي حققها المشروع خلال الفترة المحاسبية لأنه تضمن فقط العلاقة بين المقبوضات والمدفوعات النقدية .

لذلك لا نعد الحسابات الختامية لمشروعات تجارية حديثاً وفقاً للأساس النقدي ولكننا نعد وفقاً للأساس الاستحقاق .

وفقاً للأساس الاستحقاق يقاس الربح على أساس مقابلة الإيرادات المحققة خلال الفترة المحاسبية سواء حصلت نقداً أو سوف تحصل فيما بعد ، بالتكاليف والمصروفات التي تنخص هذه الإيرادات سواء سددت نقداً أو سوف تسدد فيما بعد فالقبوضات والمدفوعات النقدية ليست العامل الحاسم في إعداد الحسابات الختامية ولكن العامل الحاسم هو الإيرادات المحققة التي تنخص الفترة المحاسبية بعض النظر عن تحصيلها ، وكذلك تكلفة الحصول على هذه الإيرادات بغض النظر عن سدادها .

وإذا طبقنا أساس الاستحقاق على المثال السابق فإن صافي الربح المحاسبي المحقق خلال عام ١٩٦٩ يكون كما يلي :

$$\begin{aligned} & \text{الإيرادات المحققة} - \text{تكلفة الحصول على تلك الإيرادات} \\ & (2000 + 3000) - (1000 + 2000 + 500 + 2000) \\ & = 1200 \text{ جنيه} \end{aligned}$$

وتخلص من مقارنة كل من الأساسين أن الأساس النقدي لا يعبر عن صافي الربح المحقق خلال الفترة المحاسبية لأنه يتضمن الآتي :

١ - إيرادات محقة في فترات محاسبية سابقة ولكنها تحصلت في الفترة الحالية
٢ - مصروفات وتكاليف تخص إيرادات فترات سابقة ولكنها لم تسدد إلا
في الفترة الحالية .

٣ - إيرادات تخص الفترة الحالية ولكنها لا تدخل ضمن الربح لأنها لم
تُحصل بعد .

٤ - تكاليف ومصروفات تخص الفترة الحالية ولكنها لا تدخل ضمن تكاليف
الفترة الحالية لأنها لم تسدد بعد .

ونتيجة لهذا التداخل فإن الأساس النقدي لا يصح في مجال إعداد الحسابات
الختامية ولكنها تعد وفقاً لأساس الاستحقاق .

ومن هذه الدراسة الموجزة للقوائم المالية يتضح أن القوائم المالية تشمل
حسابات الدخل وهي حساب التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر كما تشمل
الميزانية العمومية وتخضع إعدادها لأساس الاستحقاق الأمر الذي ينقلنا إلى
دراسة أنواع الحسابات الختامية والميزانية .

الفصل الأول

الاطار العام لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية

- اعداد حساب المتاجرة
- اعداد حساب التشغيل
- اعداد حساب الأرباح والخسائر
- اعداد الميزانية العمومية

الفصل الأول

الاطار العام لاعداد الحسابات الختامية

والميزانية العمومية

رأينا من دراستنا السابقة أن الدورة المحاسبية تتم في نهاية السنة المالية بإعداد القوائم المالية ، كما رأينا أن هذه القوائم تنقسم إلى شقين : —

الأول : قائمة الدخل أو الحسابات الختامية ، ومن واقع هذه الحسابات يستطيع المحاسب أن يقيس الأرباح أو الخسائر التي تحققت من النشاط المبذول خلال الفترة التي يعد عنها الحسابات .

الثاني : قائمة المركز المالي أو الميزانية العمومية وهي كشف تبويب فيه الأرصدة الباقية بالدفاتر بعد إعداد الحسابات الختامية بطريقة تمكن القارئ من تحديد المركز المالي المنشأة ، وتمثل هذه الأرصدة أصول المنشأة والتزاماتها الخارجية وحقوق أصحاب المشروع .

وفي مجال هذا الفصل سنتعرض بالتفصيل للاطار العام للقوائم المالية سواء حسابات ختامية أو ميزانية عمومية .

الحسابات الختامية

(قائمة الدخل)

يحدد عدد الحسابات الختامية التي تعدها المنشأة بطبيعة النشاط الذي تزاوله في المشروعات التجارية والتي ينحصر نشاطها في شراء وبيع السلع دون إدخال أى تعديلات عليها تتكون الحسابات الختامية من حيايين :-

أ - حساب المتاجرة

ب - حساب الأرباح والخسائر .

وفي المنشآت الصناعية التي تباشر عملية تصنيع المواد الخام وتحويلها إلى منتجات تامة تتكون الحسابات الختامية من ثلاثة حسابات : -

أ - حساب التشغيل .

ب - حساب المتاجرة .

ج - حساب الأرباح والخسائر .

وفي منشآت الخدمات التي تباشر نشاطا لا يقوم على التعامل في السلع بل ينحصر في تقديم خدمات للغير تتكون الحسابات الختامية من حسابين : -

أ - حساب الاستغلال ،

ب - حساب الأرباح والخسائر .

ومن الملاحظ في دراستنا السابقة أننا قد استخدمنا حساباً ختامياً واحداً لقياس الأرباح التي حققها المشروع أو الخسائر التي تحملها المشروع، وكان الهدف من ذلك هو معالجة فكرة الحسابات الختامية بصورة مبسطة تنمشى مع الظروف الأولى من الدراسة .

أما ما جرى عليه المحاسبون في قياس الأرباح والخسائر هو تقسيم عملية القياس إلى خطوتين رئيسيتين :

الخطوة الأولى : مرحلة قياس بحمل الربح أو الخسارة ويصورها حساب المتاجرة .

الخطوة الثانية : مرحلة قياس صافي الربح أو الخسارة ويصورها حساب الأرباح والخسائر .

ويعنى بمجمل الربح أو الخسارة مقابلة المبيعات بتكلفتها التي تشمل كل من تكلفة الحصول على المنتجات، المشتريات ومصروفات المشتريات، وتكلفة تصريفها (مصاريف البيع) ، ولرقم مجمل الربح أو الخسارة أهميته في الدراسات المالية لأنه يعبر عن نتيجة النشاط التجارى قبل تحميله بالمصاريف العامة للشروع وسنوضح فيما بعد أهمية رقم مجمل الربح واستخداماته في الدراسات المتعلقة بقياس ربحية المشروع .

ويعنى صافي الربح أو الخسارة مقابلة مجمل الربح أو الخسارة بالمصاريف العامة الشروع التي تحملها في سبيل استمراره في أدائه خدماته الاقتصادية مثل المصاريف الادارية والمالية والمعمومية ، ويعبر رقم صافي الربح عن الأرباح التي يمكن البالك سحبها من المشروع دون المساس برأس المال .

وعامة يمكن قياس نتيجة النشاط على شكلين :

أ - شكل تهرير ويطلق عليه قائمة الدخل .

ب - شكل حسابي ويطلق عليه الحسابات الختامية .

أولا : الحسابات الختامية

١ - حساب المتاجرة

حساب المتاجرة وهو الحساب الختامي الأول في المشروع التجارى وتقل فيه الارصدة الدائنة والمدينة للحسابات الإسمية التى تتعلق بالعمليات التجارية ويترتب على ذلك ظهور نتيجة العمليات التجارية على شكل ربح أو خسارة .

ويشمل حساب المتاجرة العناصر الآتية :-

١ - البضاعة التامة أول المدة : وهى البضاعة فى بداية الفترة المحاسبية والمتبقية من الفترة السابقة .

٢ - المشتريات : وتشمل المشتريات الآجلة والتقديية التى تمت خلال الفترة .

٣ - مصروفات المشتريات : وتشمل كافة المصاريف التى تحملها المنشأة فى سبيل الحصول على المشتريات ونقلها حتى تصل مخازن المنشأة مثل مصاريف النقل ، الرسوم الجمركية ، وعمولة وكلاء الشراء .

٤ - مردودات المشتريات : وتشمل البضاعة التى ردتها المنشأة البوردين بسبب عدم مطابقتها للواصفات .

٥ - مصاريف البيع والتوزيع : وتشمل كافة المصروفات اللازمة لتسويق البضاعة مثل مصاريف النقل للخارج ، مصاريف الف والجزم ، مصاريف الإعلان وعموش وكلاء البيع .

٦ - المبيعات : تشمل المبيعات التى تمت خلال الفترة سواء كانت نقدية أو آجلة .

٧ - مردودات المبيعات : وتشمل البضاعة التى ردها العملاء المنشأة بسبب عدم مطابقتها للمينات .

٨ - بضاعة آخر المدة : وهي البضاعة التي لم تباع حتى نهاية الفترة المحاسبية ، وهي تجرد جردا فعليا لمعرفة كيانها وتكلفتها .

وتمثل العناصر السابقة مكونات حساب المتاجرة ، فهي تمثل الإيرادات الناتجة من عمليات البيع وتكلفة البضاعة المباعة والمصروفات البيعية فإذا ما طرحت التكلفة والمصروفات من إيرادات البيع فإن الفرق يمثل بحمل الربح أو الخسارة .

مثال : فيما يلي أرصدة حساب المتاجرة المستخرجة من دفتر أستاذ شركة سعيد أبو السعد في ١٢/٣١/١٩٦٩ .

جنيه

١٢٠٠٠ بضاعة أول المدة

٣٠٠٠٠ مشتريات

١٨٠٠٠ مصروفات نقل للداخل

٢٠٠٠ مردودات مشتريات

١٠٠٠ رسوم جمركية على المشتريات

٨٠٠ عمولة وكلاء الشراء

٤٢٠٠ مصروفات البيع

٨٠٠٠٠ مبيعات

٥٠٠٠ مردودات مبيعات

فإذا علمت أنه في نهاية الفترة ثم جرد بضاعة آخر المدفوعات تكلفتها ٨٠٠٠ جنيه

والمطلوب : بيان بحمل الربح أو الخسارة .

الحل : يمكن حساب بحمل ربح أو خسارة المتاجرة حسابيا كما يلي :-

جنيه	جنيه
٨٠٠٠ مبيعات	
٥٠٠٠ - مردودات مبيعات	
صافي المبيعات	٧٥٠٠٠
١٢٠٠٠ بضاعة أول المدة	
٣٠٠٠٠ + مشتريات	
٤٢٠٠٠	
٢٠٠٠ - مردودات مشتريات	
٤٠٠٠٠	
٨٠٠٠ - بضاعة آخر المدة	
٣٢٠٠٠ تكلفة البضاعة المباعة	
١٨٠٠٠ مصروفات نقل المشتريات	
١٠٠٠ رسوم جمركية على المشتريات	
٨٠ عمولة وكلاء الشراء	
٤٢٠٠ مصروفات البيع	
تكلفة المبيعات	٥٦٠٠٠
بمحل الربح	١٩٠٠٠

أما من الناحية المحاسبية فإن حساب المتاجرة يعد على أساس إقبال أرصدة الحسابات السابغة في حساب المتاجرة عن طريق القيود الآتية :-

٧١٠٠٠ من ح/ المتاجرة
إلى مذكورين
١٢٠٠٠ ح/ بضاعة أول المدة
٣٠٠٠٠ ح/ مشتريات
١٨٠٠٠ ح/ مصاريف نقل مشتريات
١٠٠٠ ح/ رسوم جركية على المشتريات
٨٠٠ ح/ عمولة وكلاء بيع
٤٢٠٠ ح/ مصاريف البيع
٥٠٠٠ ح/ مردودات المبيعات
اثبات ترحيل أرصدة الحسابات السابقة إلى ح/ المتاجرة

من مذكورين

٨٠٠٠٠ ح/ المبيعات
٢٠٠٠ ح/ مردودات المشتريات
٨٢٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة
اثبات ترحيل أرصدة الحسابين السابقين إلى ح/ المتاجرة .

نظرا لأن بضاعة آخر المدة لا تظهر بميزان المراجعة حيث أنها تحدد عن طريق الجرد الفعلي فإنها تقفل بقيد مستقل إلى ح/ المتاجرة .
٨٠٠٠ من ح/ بضاعة آخر المدة
٨٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة
اثبات بضاعة آخر المدة عن طريق الجرد الفعلي .

هذا ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب المتاجرة على الصورة الآتية :-

مشفأة سميد أو السمد - حساب المتاجرة

ل

عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/١٩٦٩

منه

جنيته	جنيته	جنيته	جنيته
١٢٠٠٠	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
٣٠٠٠٠	٥٠٠٠	٧٥٠٠٠	٥٠٠٠
٤٢٠٠٠			
٢٠٠٠			
٤٠٠٠٠			
٨٠٠٠			
٣٢٠٠٠			
١٨٠٠٠			
١٠٠٠			
٨٠٠			
٤٢٠٠			
١٩٠٠٠			
٧٥٠٠٠			٧٥٠٠٠

ح/ المبيعات
- ح/ مردودات المبيعات

جنيته
٨٠٠٠٠
٥٠٠٠

جنيته
٧٥٠٠٠

بضاعة أول المدة
إلى ح/ المشتريات
- ح/ مردودات المشتريات

جنيته
١٢٠٠٠
٣٠٠٠٠
٤٢٠٠٠
٢٠٠٠
٤٠٠٠٠
٨٠٠٠

جنيته
٣٢٠٠٠
١٨٠٠٠
١٠٠٠
٨٠٠
٤٢٠٠
١٩٠٠٠
٧٥٠٠٠

- بضاعة آخر المدة
إلى ح/ مصاريف نقل
المشتريات
إلى ح/ رسوم جركية
إلى ح/ عمولة وكلاء وشراء
إلى ح/ مصاريف بيع
بمحل الربح

وإنظر الآن حساب المتاجرة لا يظهر: صافي الربح أو الخسارة خلال الفترة ولكنه يظهر فقط بمجل ربح أو خسارة العمليات التجارية فان بمجل الربح أو الخسارة يجب أن يحول إلى حساب الأرباح والخسائر حيث يختم منه بقية عناصر المصروفات مثل للمصروفات الادارية ، المصروفات العمومية والمصروفات المالية . ولهذا السبب يطلق على رصيد حساب المتاجرة بمجل الربح ، ويحول بمجل الربح إلى حساب الأرباح والخسائر عن طريق القيد الآتي :

١٩٠٠٠	من ح/ المتاجرة
١٩٠٠٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر
اثبات تحويل بمجل الربح من المتاجرة إلى ح/ الأرباح والخسائر	

أما إذا كانت نتيجة المتاجرة بمجل خسارة فانها تحول إلى حساب الأرباح والخسائر عن طريق القيد الآتي :

	من ح/ الأرباح والخسائر
	إلى ح/ المتاجرة
اثبات تحويل بمجل الخسارة إلى ح/ الأرباح والخسائر	

وتظهر العلاقة به بمجل ربح أو خسارة المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر

كما يلي :

منه	ح/ المتاجرة	له
د بجل ربح، الى ح/ الأرباح والخسائر		أود بجل خسارة من ح/ الأرباح والخسائر
ح/ الأرباح والخسائر		
أول ح/ المتاجرة د بجل الخسارة،		من ح/ المتاجرة د بجل ربح،

٢ - حساب التشغيل

وهو الحساب الختامي الأول في المشروعات الصناعية، والمهدف من استخدام هذا الحساب هو الوصول إلى التكلفة الصناعية لمنتجات التامة التي تسلم للمخازن، ويختلف حساب التشغيل عن الحسابات الأتامية الأخرى في أن الرصيد لا يمثل ربحاً أو خسارة ولكنه يمثل تكلفة الانتاج التام .
هذا ويشمل حساب التشغيل العناصر الآتية :

١ - المواد الأولية أول المدة : وهى المواد الأولية المتبقية بالمخازن من الفترة المحاسبية السابقة .

٢ - مشتريات المواد الأولية : وتشمل المشتريات النقدية والآجلة للمواد الأولية .

٣ - مصاريف شراء المواد الأولية : وتشمل تكلفة الحصول على المشتريات مثل عمولة الشراء والرسوم الجركية ومصاريف نقلها .

٤ - المواد الأولية في نهاية المدة : وتشمل المواد الأولية الباتية في نهاية الفترة المحاسبية وتحدد عن طريق الجرد الفعلى .

٥ - الأجور الصناعية : وتشمل الأجور التى تدفع للعامل الذين يقومون بالمعاملات الإنتاجية .

٦ - المصاريف الصناعية الأخرى : وتشمل مصاريف الخدمات الأخرى اللازمة للنشاط الصناعى مثل إيجار المصنع والقوى المحركة والوقود والمهمات الصناعية واستهلاك الآلات .

٧ - البضاعة تحت التشغيل أول المدة : وتشمل المواد الأولية التى أجريت عليها عمليات صناعية فى الفترة السابقة ، ولكنها لم تصبح بعد تامة الصنع ، اذ

ينقصها عمليات تشغيلية في الفترة الحالية حتى تصبح تامة .

٨ - البضاعة تحت التشغيل آخر المدة : وتشمل البضاعة غير التامة الصنع حتى نهاية الفترة المحاسبية وهي تحدد على أساس الجرد الفعلي لهذه البضاعة لتحديد درجة تمامها (صنعها) وتكلفتها .

وهذه الدراسة الموجزة للعناصر المكونة لحساب التشغيل تبين الهدف الاساسي من اعداد هذا الحساب وهو تحديد التكلفة الصناعية للمنتجات التامة وتحول هذه التكلفة الى حساب المتاجرة حتى يمكن تحديد مجمل الربح أو الخسارة الناتجة من بيع المنتجات التامة .

مثال : صور كل من حساب التشغيل وحساب المتاجرة من الارصدة الاتية التي ظهرت بميزان المراجعة لمنشأة الصناعات المعدنية وذلك عن السنة المنتهية في ١٩٦٩/١٢/٣١ :

	جنيه
مواد أولية أول المدة	٦٠٠٠
بضاعة تحت التشغيل أول المدة	٥٠٠٠
مشتريات مواد أولية	٢٠٠٠٠
مصاريف نقل مشتريات المواد الأولية	٦٠٠
رسوم جمركية	١٠٠٠
أجور صناعية	١٦٠٠٠
إيجار مصنع	٤٠٠
وقود ومهات صناعية	١٠٠٠
بضاعة تامة أول المدة	١٠٠٠٠

جنيه

٨.٠٠٠ مبيعات

١.٠٠٠ مصاريف بيعية

فاذا علمت أنه بمجرد بضاعة آخر المدة وجدت كما يلي :-

جنيه

٣.٠٠٠ مواد أولية

٧.٠٠٠ بضاعة تحت التشغيل

٥.٠٠٠ بضاعة تامة

الحصل :

من الناحية المحاسبية لا بد من إجراء قيود يومية لاقبال أرصدة الحسابات المكونة لحساب التشغيل في حساب التشغيل حتى يمكن تحديد التكلفة الصناعية المنتجات التامة وذلك على الأساس الآتى :-

جنيه

٥.٠٠٠ من / التشغيل

إلى المذكورين

جنيه

٦.٠٠٠ / المواد الأولية أول المدة

٥.٠٠٠ / البضاعة تحت التشغيل أول المدة

٢.٠٠٠ / مشتريات مواد أولية

٦٠٠ / مصاريف نقل المشتريات من المواد الأولية

١.٠٠٠ / الرسوم الجركية

١٦.٠٠٠ / الاجور الصناعية

بجنيه

٤٠٠ / ح / إيجار المصنع

١٠٠٠٠ / ح / الوقود والمياه

إثبات ترحيل أرصدة الحسابات السابقة إلى ح / التشغيل .

من مذكورين

بجنيه

٣٠٠٠ / ح / مواد أولية في نهاية الفترة

٧٠٠٠ / ح / بضاعة تحت التشغيل في نهاية الفترة

بجنيه

١٠٠٠٠ إلى ح / التشغيل

إثبات المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل آخر الفترة عن طريق الجرد

الفعل .

٤٠٠٠٠ من المتاجرة

٤٠٠٠٠ إلى ح / التشغيل

إثبات تحويل التكلفة الصناعية المنتجات التامة إلى ح / المتاجرة .

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب التشغيل على الصورة

الآتية :-

أما إعداد حساب المتاجرة فإن الامر يستلزم اجراء القيود الآتية :-
 ١٠٠٠٠ من /ح/ المتاجرة
 ١٠٠٠٠ الى /ح/ المصاريف البيعية
 إثبات إقتال رصيد المصاريف البيعية في حساب المتاجرة .

٨٠٠٠٠ من /ح/ المبيعات
 ٨٠٠٠٠ الى /ح/ المتاجرة
 إثبات إقتال رصيد المبيعات في حساب المتاجرة

٥٠٠٠ من /ح/ بضاعة تامة آخر المدة
 ٥٠٠٠ الى /ح/ المتاجرة
 إثبات البضاعة التامة الموجودة آخر المدة عن طريق الجرد القملي .

٢٥٠٠٠ من /ح/ المتاجرة
 ٢٥٠٠٠ الى /ح/ الارباح والخسائر
 إثبات تحويل مجمل الربح الى حساب الارباح والخسائر .

ويترتب على القيود السابقة ظهور حساب المتاجرة على الشكل الآتي :-

منشأة الصناعات المعدنية

حساب المتاجرة

منه عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٩ له

ح/ المبيعات	جبه	جبه	ح/ بضاعة تامة أول الدة + ح/ التشغيل	جبه	جبه
		٨٠٠٠٠		١٠٠٠٠	
				٤٠٠٠٠	
			ح/ بضاعة تامة آخر الدة	٥٠٠٠٠	
			تكلفة البضاعة للباعة		٤٥٠٠٠
			ح/ مصاريف بيعية		١٠٠٠٠
			الى ح/ الأرباح والخسائر		٢٥٠٠٠
			« بحمل الربح »		
		٨٠٠٠٠			٨٠٠٠٠

ويلاحظ أنه إذا قامت المنشأة الصناعية بالاتجار في المنتجات التي تصنعها بالإضافة إلى منتجات يتم شراؤها بفرض إعادة بيعها فإن كافة العمليات المتعلقة بشراء وبيع المنتجات التامة تعالج في حساب المتاجرة مثل شراء البضاعة التامة ومصاريف نقلها ومصاريف وكلاء الشراء لأن حساب التشغيل لا تدرج به إلا العناصر المتعلقة بالعمليات الصناعية حيث أن هدف أولا وأخيرا إلى حساب التكلفة الصناعية للنتجات التامة .

ويوضح الشكل التالى العلاقة بين الحسابات الختامية فى المنشآت الصناعية :-

منه	ح/ التشغيل	له
		XXXX من ح/ المتاجرة
		«التكلفة الصناعية للمنتجات التامة»
XXXX	XXXX	
منه	ح/ المتاجرة	له
XXXX إلى ح/ التشغيل		
XX إلى ح/ الأرباح والخسائر	XX أو من ح/ الأرباح والخسائر	
«بمحل الربح»	«بمحل الخسارة»	
XX	XX	
منه	ح/ الأرباح والخسائر	له
XX إلى ح/ المتاجرة	XX من ح/ المتاجرة	
«بمحل الخسارة»	«بمحل الربح»	
XXXX	XXXX	

٣ - حساب الأرباح والخسائر

هو الحساب الختامي الأخير الذي يبين صافي الربح أو الخسارة التي حققها المشروع خلال الفترة المحاسبية، ويحول الى هذا الحساب يجعل الربح أو الخسارة من حساب المتاجرة حيث يتم مقابلته بالمصروفات الإدارية والأعباء المالية ويشتمل حساب الأرباح والخسائر على العناصر الآتية :

١ - مجمل الربح أو الخسارة: وهو رصيد حساب المتاجرة الذي يحول لحساب الأرباح والخسائر .

٢ - الإيرادات الفرعية الأخرى : مثل الخصم المكتسب والإيجار الدائن والفوائد الدائنة وإيرادات الأوراق المالية .

٣ - المصروفات الإدارية : وتشمل المرتبات الإدارية وإيجار المباني التي تشغلها الإدارة ومصروفات النور والمياه والمصروفات القضائية وأتعاب المراجعين
٤ - المصروفات المالية: والتي تشمل مصروفات البنك والفوائد المدينة والديون المددومة والخصم المسموح به .

فإذا فرضنا أن مجمل ربح إحدى المنشآت بلغ ٨٠٠٠ جنيه وكانت عناصر الإيرادات الأخرى والمصروفات الإدارية والعمومية كما يلي :

جنيه	
٥٠٠٠	خصم مكتسب
١٥٠٠٠	إيرادات أوراق مالية
٦٠٠٠	مرتبات إدارية
١٤٠٠٠	مصروفات عمومية
٥٠٠٠	مصروفات البنك

١٥٠٠٠ خصم مسموح به
فانه يمكن احتساب صافي الربح أو الخسارة حسابيا كما يلي :-

جنيه	جنيه	
	٨٠٠٠٠	بجمل الربح
	٥٠٠٠	+ خصم مكتسب
١٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠	+ ايرادات أوراق مالية
		ناقصا
	٦٠٠٠	مرتبات ادارية
	١٤٠٠٠	مصرفات عمومية
	٥٠٠٠	مصرفات البيع
٤٠٠٠٠	١٥٠٠٠	خصم مسموح به
		صافي الربح
	٦٠٠٠٠	

أما من الناحية المحاسبية فان الأمر يستلزم اقفال أرصدة الحسابات في حساب
الأرباح والخسائر كالآتي :

٨٠٠٠٠ مر حساب المتاجرة
٨٠٠٠٠ الى ح/ الأرباح والخسائر
اثبات تحويل بجمل الربح الى حساب الأرباح والخسائر .

من مذكورين

٥٠٠٠ ح/ الخصم المكتسب
١٥٠٠٠ ح/ ايرادات أوراق مالية

٢٠٠٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات إقفال الحسابات السابقة في حساب الأرباح والخسائر

٤٠٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

إلى مذكورين

٦٠٠٠ ح/ مرتبات عمومية

١٤٠٠٠ ح/ مصروفات عمومية

٥٠٠٠ ح/ مصروفات البنك

١٥٠٠٠ ح/ الخصم المسموح به

إثبات افعال أرصدة الحسابات السابقة في حساب الأرباح والخسائر .

أما رصيد حساب الأرباح والخسائر وهو يمثل صافي الربح أو الخسارة المحققين خلال الفترة فإنه يضاف إلى حقوق المالك في الميزانية العمومية .
ويجرى القيد الآتي :-

٦٠٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسارة

٦٠٠٠٠ إلى ح/ الحساب الجاري للمالك المنشأة

إثبات تحويل صافي الربح إلى الحساب الجاري لصاحب المنشأة

أما إذا أراد المالك تحويله إلى رأس المال فيجرى القيد الآتي :-

٦٠٠٠٠ ح/ الأرباح والخسائر

..... إلى ح/ رأس المال

إثبات تحويل صافي الربح إلى رأس مال صاحب المشروع .

ويترب على القيود السابقة أن يظهر حساب الأرباح والخسائر على الصورة الآتية :

منه		لـ	
عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٩		لـ	
٦٠٠٠	إلى /ـ/ مرتبات إدارية	٨٠٠٠٠	من /ـ/ التجارة
١٤٠٠٠	إلى /ـ/ مصاريف عمومية	٥٠٠	من /ـ/ الخصم المكتسب
٥٠٠٠	إلى /ـ/ مصروفات البنك	١٥٠٠٠	من /ـ/ إيرادات أوراق مالية
١٥٠٠٠	إلى /ـ/ خصم مسوح به		
٦٠٠٠٠	صافي الربح		
	إلى /ـ/ رأس المال		
١٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

ويمكن تصوير العلاقة بين حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية كالآتي

منه		لـ	
صافي الربح ،		أو صافي الخسائر ،	
أصول	الميزانية العمومية	رأس مال والتزامات	
		حقوق صاحب المصروع	
		رأس المال	
		+ صافي الربح	
		- أو صافي الخسارة	

ثانياً — تصوير المركز المالي للمشروع الميزانية العمومية

يتم تصوير المركز المالي للمشروع في نهاية الفترة المحاسبية ، وتعتبر الميزانية العمومية عن الاصول التي يملكها المشروع ورأس المال والإلتزامات في لحظة معينة من الزمن ، وهي لحظة تصويرها ولذلك تمثل الميزانية حالة تكون ولا تمثل حركة تدفق كما هو الحال في قائمة الدخل ويكون عنوانها كالآتي :

الميزانية العمومية المنشأة سعيد

في ١٩٦٩/١٢/٣١

أما قائمة الدخل فإن عنوانها كما سبق ورأينا مستمد من حركة التدفق ، لذلك
تعلن على الأساس الآتي :-

قائمة الدخل المنشأة سعيد

عن السنة المنتهية في ١٩٦٩/١٢/٣١

هذا وتشتمل الميزانية العمومية على الارصدة الباقية بالدفاتر بما فيها رصيد حساب الارباح والخسائر ، ويقوم المحاسب عامة بترتيب وتبويب وتصنيف عناصر أصول وخصوم الميزانية على أسس معينة حتى تعبر الميزانية بوضوح عن المركز المالي ، أي أن تصوير الميزانية العمومية يخضع لأساسين هامين :-

الاولى : تحديد العناصر المكونة للميزانية العمومية .

الثاني : ترتيب وتبويب هذه العناصر بطريقة تفصح عن المركز المالي .

العناصر المكونة لأصول المشروع :

تشمل عناصر الأصول كافة الحقوق والممتلكات التي للمشروع سواء كانت على شكل مادي مثل المباني ، الآلات ، السيارات ، المواد الأولية ، البضاعة تحت التشغيل ، والبضاعة التامة آخر المدة ، أو على شكل حقوق مالية مثل القروض الممنوحة للغير والذمم والحسابات بالبنوك.

تبويب عناصر الأصول :

يستم تبويب عناصر أصول المشروع تبعاً لفرضها الوظيفي ودرجة سيولتها فالأصول التي تشتري بغرض استخدامها في العمليات الانتاجية وليس بغرض إعادة بيعها فانه يطلق عليها محاسيبا الأصول الثابتة أو الأصول طويلة الأجل مثل المباني والأراضي والآلات والسيارات ، أما الأصول التي يكون الغرض منها تصنيعها وإعادة بيعها فانه يطلق عليها محاسيبا الأصول المتداولة مثل المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل والبضاعة التامة .

أما الحقوق المالية التي تستحق السداد خلال فترة زمنية تزيد عن ستة مالية فانها تدخل ضمن الأصول طويلة الأجل مثل القروض طويلة الأجل ، أما الحقوق المالية التي تستحق السداد خلال ستة مالية فانها تدخل ضمن الأصول المتداولة مثل الذمم وأوراق القبض سواء كانت بالمحفظة أو لدى البنك يرسم التحصيل أو يرسم الرهن والحسابات الجارية بالبنوك .

العناصر المكونة لخصوم المشروع :

تتكون خصوم المشروع من حقوق مالك المشروع والتي تتمثل في رأس المال والأرباح المحتجزة وحساب جاري صاحب المشروع ، وكذلك التزامات المشروع للأطراف الخارجية مثل أصحاب القروض والدائنين والموردين التجاريين وأوراق الدفع .

تبويب خصوم المشروع :

تبويب خصوم المشروع على أساس ثلاثة فئات رئيسية

١ - حقوق مالك المشروع .

٢ - الالتزامات الخارجية طويلة الأجل : وهي التي تستحق السداد خلال

فترة تزيد عن سنة مالية مثل القروض طويلة الأجل .

٣ - الخصوم المتداولة : وهي التي تستحق السداد خلال فترة زمنية لا تزيد عن

سنة مالية مثل أوراق الدفع والموردين التجاريون والقروض قصيرة الأجل من البنوك التجارية .

صور الميزانية العمومية :

هناك طريقتين لتصوير الميزانية العمومية :

أولاً : الميزانية العمومية التقليدية .

وهذه الميزانية لها جانبان ، يخصص الجانب الأيمن منها لعناصر أصول المشروع بينما يخصص الجانب الأيسر لعناصر رأس المال والالتزامات ويخضع ترتيب العناصر المكونة للجانبين إلى أساسين .

أ - ترتيب عناصر الأصول تبعاً للدرجة سيولتها بحيث تبدأ بالأصول الثابتة وتنتهى بالإصول المتداولة .

كما ترتب عناصر الخصوم تبعاً لمعدل الوفاء بها بحيث تبدأ بحقوق مالك المشروع ثم الالتزامات الخارجية طويلة الأجل ثم الخصوم المتداولة وذلك وفقاً للإتي :-

منشأ عزمي

الميزانية العمومية

التزامات ورأس مال

في ١٩٦٩/١٢/٢١

أصول

حقوق مالك المشروع			الاصول الثابتة		
راس المال	XX		اراضى ومباني	XX	
ارباح محتجزة	XX		آلات	XX	
حساب جارى صاحب المشروع	XX		سيارات	XX	
اجمالى حقوق الملكية		XX	مجموع الاصول الثابتة		XXX
الالتزامات خارجة طويلة الاجل			الاصول المتداولة		
قرض	XX	XX	مواد اولية	XX	
خصوم متداولة			بضاعة تحت التشغيل	XX	
اوراق دفع	XX		بضاعة تامة	XX	
دائنون (تجار يون)	XX		اوراق قبض	XX	
بنوك دائنة			مدنيون (عملاء)	XX	
اجمالى الخصوم المتداولة		XX	حساب جارى البنك	XX	
			نقدية بالصندوق	XX	
			مجموع الاصول المتداولة		XXX
مجموع الالتزامات					
وراس المال	XXX		مجموع الاصول		XXX

وعادة تقوم المنشآت الصناعية بأعداد ميزانياتها منها على هذا الأساس لأن الأصول الثابتة يكون لها أهمية كبيرة.

ب - ترتيب عناصر أصول الميزانية بحيث تبدأ بالأصول النقدية ثم الأصول الأكثر سيولة وتنتهي بالأصول الثابتة ، أما عناصر خصوم الميزانية فانها تيوب من ناحية مياد الوفاء بها بحيث تبدأ بالخصوم المتداولة ثم الالتزامات الخارجية طويلة الأجل ثم حقوق الملكية وذلك وفقاً للآتي :

٤٨٧٢

مفتشة عزمى

الميزانية العمومية

التزامات ورأس المال

في ١٩٦٩/١٢/٣١

أصول

الخصوم المتداولة			الأصول المتداولة		
أوراق دفع	xx		نقدية	x	
داتون (تجار يون)	xx		حساب جارى بالبنك	x	
بنوك دائنة تجارية	xx		مدينون (عملاء)	x	
خصوم متداولة		xx	أوراق قبض	x	
			بضاعة تامة	x	
قروض طويلة الاجل	xx	xx	بضاعة تحت التشغيل	x	
حقوق طالك المشروع			مواد أولية	x	
رأس المال	xx		اجمالى الأصول المتداولة		xx
أرباح محجوزة	xx		الأصول الثابتة		
	xx		أراضى ومبانى	x	
اجمالى حقوق الملكية		xx	آلات	x	
			سيارات	x	
			اجمالى الأصول الثابتة		xx
اجمالى الالتزامات ورأس المال	xx		اجمالى الأصول		xx

وعادة تقوم البنوك بأعداد ميزانياتها على هذا الأساس لان الأصول السائلة تكون لها أهمية كبيرة .

ثانيا : الميزانية على شكل تقرير مالى :

تعتبر الشكل الحديث لأعداد الميزانية ، لأنها تظهر العلاقة بين الأصول الثابتة والالتزامات الخارجية طويلة الاجل وكذلك العلاقة بين الأصول .

المتداولة والنصوم المتداولة وصافي القيمة ممثلة في حقوق مالك المشروع ولهذا تعد الميزانية على أساس مراحل قياس ثلاثة :

١ — الأصول الثابتة — الالتزامات الخارجية طويلة الأجل = صافي الأصول الثابتة وهذه المرحلة تبين مدى تمويل الأصول الثابتة عن طريق القروض طويلة الأجل ومدى مساهمة الملاك في تمويل هذه الأصول .

٢ — صافي القيمة ممثلة في حقوق مالك المشروع .

وهذه المرحلة تبين مكونات حقوق الملكية ممثلة في صافي الأصول الثابتة وصافي رأس المال العامل .

وهذا الشكل يعبر عن المركز المالي للشروع بصورة أوضح من الشكل التقليدي لأنه يظهر مدى تناسب التمويل مع نوع الاستثمار في الأصول ، وكذلك مقدرة المشروع على الوفاء بالالتزامات .

وبإعداد الميزانية السابقة على شكل تقرير مالي فإنها تتخذ الشكل الآتي : —

مشفة عزمى — للزانية العومية

في ١٩٦٩/١٢/٣١

جنيه	جنيه	جنيه	
		xx	الاصول الثابتة
		xx	أراضى ومباني
		xx	آلات
	xx	xx	سيارات
		xx	- التزامات خارجية طويلة الاجل
xx		xx	قرض طويل الاجل
			صافي الاصول الثابتة
			الاصول المتداولة
		xx	مواد اولية
		xx	بضاعة تحت التشغيل
		xx	بضاعة تامة
		xx	اوراق قبض
		xx	مدينون
		xx	حساب جارى البنك
	xx	xx	نقدية بالصندوق
			- خصوم متداولة
		xx	اوراق دفع
		xx	دائنون تجاريون
xx	xx	xx	بنوك تجارية دائنة
xx			صافي رأس المال العامل
			صافي القيمة
			حقوق مالك المشروع
		xx	رأس المال
		xx	ارباح محجوزة
xx		xx	حساب جارى
xx			حقوق الملكية

مثال :

' فيما يلي أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية والدائنة والمدينة المستخرجة من ميزان المراجعة لمنشأة سيجال في ١٢/٣/١٩٦٩ .

جنيته

٥٠٠٠٠	مباني وأراضي
٣٠٠٠٠	آلات
٢٠٠٠٠	سيارات
٣٠٠٠	أوراق قبض
٧٥٠٠	ذمم
١٠٠٠٠	حسابات بالبنك جاري
١٥٠٠	تقديرة
٥٠٠٠٠	قرض طويل الأجل
٢٠٠٠	أوراق دفع
٨٠٠٠	موردون تجاريون
٧٠٠٠٠	رأس المال
١٢٠٠٠	صافي الربح

فاذا علمت أن البضاعة آخر المدة بلغت تكلفتها ٢٠٠٠٠ جنيته عند الجرد الفعلي

فالمطلوب :

١ - إعداد الميزانية العمومية على أساس الشكل التقليدي .

٢ - إعداد الميزانية العمومية على أساس تقرير مالي .

ثانيا : — الميزانية العمومية على شكل تقرير مالي

مفشة سجل

الميزانية العمومية

في ١٩٦٩/١٢/٣١

جنيه	جنيه	جنيه	الاصول الثابتة
		٥٠.٠٠٠	اراضى ومبانى
		٣٠.٠٠٠	آلات
		٢٠.٠٠٠	سيارات
	١٠٠.٠٠٠		
			— التزامات خارجية طويلة الاجل
	٥.٠٠٠		قرض طويل الاجل
٥.٠٠٠			صافي الاصول الثابتة
			الاصول المتداولة
		٢٠.٠٠٠	مخزون
		٣٠٠٠	اوراق قبض
		٧٥٠٠	ذمم
		١٠.٠٠٠	حسابات جارية بالبنوك
		١٥٠٠	نقدية
	٤٢.٠٠٠		
			— خصوم متداولة
		٢.٠٠٠	اوراق دفع
		٨.٠٠٠	موردين تجاريين
	١٠.٠٠٠		صافي المال العامل
٢٢.٠٠٠			
٨٢.٠٠٠			صافي القيمة
			حقوق مالك المشروع
	٧٠.٠٠٠		رأس المال
	١٢.٠٠٠		+ صافي الربح
٨٢.٠٠٠			حقوق الملكية

أسئلة وتمارين الفصل الاول

١ - يتم قياس صافي الربح المحاسبي على أساس مراحل قياس متعددة ، اشرح مراحل قياس صافي الربح في المشروعات الصناعية والتجارية مبينا الهدف من تعدد مراحل القياس .

٢ - أذكر الهدف من إعداد الحسابات الختامية الآتية : -

أ - حساب التشغيل .

ب - حساب المتاجرة .

ج - حساب الأرباح والخسائر .

٣ - تعبر الميزانية العمومية الشروع عن مركزه المالي .

أذكر أسس تبويب عناصر أصول وخصوم الشروع مبينا الهدف المحاسبي من تبويبها .

٤ - توجد علاقات متداخلة بين الحسابات الختامية وبين الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

تناول بالشرح هذه العلاقات موضعا العناصر المشتركة بينها .

٥ - فيما يلي ميزان المراجعة لمنشأة عادل المصرى فى ٣١/١٢/١٩٦٩ .

المفردات	جنيه
أراضى	٢٠٠٠٠
مبانى	١٠٠٠٠
آلات	٤٠٠٠٠
مفهم	٤٠٠٠٠

المفردات	جنيه
نقدية	١٠٠٠٠
رأس المال	٩
مسحوبات	٥٠٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠٠
موردون تجاريون	٢٥٠٠٠
بضاعة أول المدة	٦٠٠٠٠
مشتريات	١٠٠٠٠٠
مردودات مشتريات	١٠٠٠٠
مصرفات نقل المشتريات	٢٠٠٠٠
مصرفات بيعية	٣٠٠٠٠
مصرفات إدارية	٢٠٠٠٠
فوائد مدينة	٣٥٠٠
إيجار دائن	٣٠٠٠
مبيعات	٢٦٠٠٠٠
مردودات مبيعات	٢٥٠٠٠

فإذا علمت أن البضاعة الباقية في آخر المدة تكلفتها ٢٠.٠٠٠ جنيه وال المطلوب :

- ١ — إعداد حساب المتاجرة
- ٢ — إعداد حساب الأرباح والخسائر
- ٣ — تصوير الميزانية العمومية .
- ٦ — ظهرت الأرضدة الآتية في ميزان المراجعة المستخرج من منشأة سعيد عبد المقصود .

المقررات	جنيه
نواد أولية أول المدة	٥٠٠٠
مشتريات مواد أولية	٢٠٠٠٠
مردودات مشتريات مواد أولية	٣٠٠٠
مصرفات نقل المشتريات	٢٠٠٠
عمولة وكلاء الشراء	١٠٠٠
بضاعة تحت التشغيل أول المدة	٨٠٠٠
أجور صناعية	١٢٠٠٠
قوى محركة	٢٠٠٠
لإيجار مصنع	٥٠٠٠
نور ومياه الصنع	٢٠٠٠
مبيعات	١٠٠٠٠٠
مردودات المبيعات	٢٠٠٠
خصم مسموح به	٦٠٠٠
خصم مكتسب	٢٠٠٠
مصرفات بيعية	٦٠٠٠
إيجار معارض	١١٠٠
مصرفات اعلان	١٩٠٠
مصاريف نقل الخارج	٢٠٠٠
مصرفات إدارية	٤٠٠٠
مصرفات البنك	١٠٠٠
قوائد مدينة	٤٠٠٠

المفردات	جنيه
ايرادات اوراق مالية	٣٠٠٠
مبانى وأراضى	٢٠٠٠٠
آلات	٥٠٠٠٠
سيارات	١٠٠٠٠
أثاث	٣٠٠٠
ذمم	١٧٠٠٠
أوراق قبض	١٠٠٠٠
نقدية	٥٠٠٠
حسابات جارية بالبنك	١٥٠٠٠
مسحوبات	٦٠٠٠
قرض طويل الاجل	٦٠٠٠٠
أوراق دفع	٣٠٠٠
مودرون تجاريون	١٧٠٠٠
حسابات دائنة للبنوك	٨٠٠٠
رأس المال	٤

فاذا علمت أنه نتيجة الجرد الفعل فى نهاية الفترة وجد: —

- ١ — بلغت تكلفة المواد الأولية الباقية ٥٠٠٠ جنيه
- ٢ — بلغت تكلفة البضاعة تحت التشغيل الباقية ٦٠٠٠ جنيه
- ٣ — بلغت تكلفة البضاعة النامية الباقية ٤٠٠٠ جنيه

والملحوظ :

- ١ — إعداد حساب التشغيل

- ١ — إعداد حساب التشغيل .
- ٢ — إعداد حساب المتاجرة .
- ٣ — إعداد حساب الأرباح والخسائر .
- ٤ — تصوير الميزانية العمومية .
- ٧ — فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لأحدى المنشآت الصناعية والمعد بعد إعداد حساب الأرباح والخسائر :-

المفردات	جنيه
مباني	٢٠٠٠٠
آلات	٥٠٠٠٠
تركيبات	٣٠٠٠٠
سيارات	١٠٠٠٠
أثاث	٥٠٠٠
مواد أولية آخر المدة	٢٠٠٠٠
بضاعة تامة آخر المدة	١٠٠٠٠
ذمم	٢٥٠٠٠
أوراق قبض	٣٠٠٠

المفردات	جنيه
حسابات جارية للبنوك	٧٠٠٠
نقدية بالصندوق	١٠٠٠٠
رأس المال	٨٠٠٠٠
صافي الربح	٢٨٠٠٠
مستحقات	٨٠٠٠
قروض طويلة الأجل	٩٠٠٠٠
أوراق دفع	١٠٠٠٠
مودرون تجاريون	٥٠٠٠

والطلوب :

- ١ - إعداد الميزانية في شكل حسابي .
- ٢ - إعداد الميزانية في شكل تقرير مالي .
- ٣ - أذكر دلالة مقارنة العناصر الآتية :
 - أ - الأصول الثابتة والالتزامات الخارجية طويلة الأجل .
 - ب - الأصول المتداولة والخصوم المتداولة .
 - ج - صافي القيمة وحقوق مالك المشروع .

٨ — الآتى الارصدة المستخرجة من دفاتر مشاة بهجت وذلك فى ٣١ ديسمبر

: ١٩٦٩

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٤٠٠٠		أراضى ومبانى
٥٠٠٠	٣٠٠٠	مدينون ودائنون ^١
٢٠٠	٣٠٠	خصم مسموح به وخصم مكتسب
١٠٠٠	٥٠٠	مردودات مشتريات ومردودات مبيعات
٨٠٠	١١٠٠٠	مسحوبات ورأس المال
٢٠٠٠	١٠٠٠	أوراق قبض ^٢ وأوراق دفع
٨٠٠٠	١٢٠٠٠	مشتريات ومبيعات
٢٠٠٠		بضاعة أول المدة
٤٠٠٠	٢٠٠	أوراق مالية وكوبونات أوراق مالية
٢٠٠		نور مياه
٣٠٠		عوائد
٤٠٠		عمولة وكلاء وشراء
١٠٠		نقل الدخل
٥٠٠		عمولة وكلاء البيع
١٥٠		نقل الخارج
٣٥٠		إعلان
٣٠٠	٥٠٠٠	قرض وفوائد القرض
٢٥٠٠		نقدية بالصندوق والبنك
١٢٠٠		مهايا الموظفين

فاذا علمت أن الجرد الفعلي آخر العام أظهر أن بضاعة آخر المدة تكلفتها ٢٠٠٠ جنيه . فالمطلوب :

- ١ - إعداد حساب المتاجرة عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .
- ٢ - إعداد حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .
- ٣ - تصوير الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ في شكل حساب ، ثم في شكل تقرير مالي .

٩ - المطلوب تصوير حساب المتاجرة للسنوات الثلاث المنتهية في ٣١ ديسمبر عام ١٩٦٧ ، ١٩٦٨ ، ١٩٦٩ على التوالي لأحدى المنشآت التجارية ، وكانت البيانات الخاصة بكل سنة كالآتي :-

٣١ ديسمبر ١٩٦٧	٣١ ديسمبر ١٩٦٨	٣١ ديسمبر ١٩٦٩	
١١٠٠٠	١٠٠٠٠	١٢٠٠٠	مشتريات
١٢٥٠٠	١٢٠٠٠	٢٠٠٠٠	مبيعات
-	٢٠٠	٥٠٠	مردودات مشتريات
٢٦٠٠	-	٤٠٠	مردودات مبيعات
٢٠٠	٣٠٠	٥٠٠	نقل للداخل
٤٠٠	٦٠٠	٩٠٠	نقل للخارج
٣٠٠	٢٠٠	٤٠٠	إعلان
٣٠٠	٤٠٠	٦٠٠	عمولة وكلاء شراء
٥٠٠	٦٠٠	٨٠٠	عمولة وكلاء البيع
٦٠٠	٧٢٠	٧٥٠	مهايا موظفي البيع

وقد اتفق أن بضاعة آخر المئة في نهاية كل سنة من السنوات الثلاث كالآتي :

٣١ ديسمبر ١٩٦٧	٢٠٠٠ جنيه
٣١ ديسمبر ١٩٦٨	٣٠٠٠ جنيه
٣١ ديسمبر ١٩٦٩	٤٠٠٠ جنيه

الفصل الثاني

القواعد المحاسبية

المرتبطة بإعداد القوائم المالية

قاعدة الرقعة المحاسبية

قاعدة استمرار المشروع

قاعدة المدد والفترات ، المحاسبية

قاعدة التحقق ، تحقيق الايراد ،

قاعدة مقابلة الايراد بتكلفة الحصول عليه

قاعدة التكلفة ، ثبات وحدة النقد ،

قاعدة التحفظ ، الحيطة والحذر ،

قاعدة الثبات

الفصل الثاني

القواعد المحاسبية

المرتبطة بإعداد القوائم المالية

نخلص من الفصل السابق الى أن قياس الربح المحاسبي يتأق عن طريق اعداد القوائم المالية الختامية والتي تشمل كل من قائمة الدخل (الحسابات الختامية) وقائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) .

وقد رأينا أن قياس الربح المحاسبي في المشروعات التجارية يتضمن الآتي :

أ - أن الربح المحاسبي يقاس على أساس قاعدة الاستحقاق والتي تفضى مقابلة إيرادات الفترة التي تحققت بتكلفة الحصول عليها دون النظر لما تم تحصيله فعلا من هذه الإيرادات وما تم سداده من نفقات ومصروفات .

ب - أن الربح المحاسبي يتم قياسه على مرحلتين أساسيتين هما :

١ - مرحلة تحديد اجمال الربح أو الخسارة .

٢ - مرحلة تحديد صافي الربح أو الخسارة .

ويتم تصوير المرحلة الأولى في حساب المتاجرة أو الاستغلال ، وتصوير المرحلة الثانية في حساب الأرباح والخسائر .

وقد يسبق الحسابان السابقان حساب التشغيل في المشروعات الصناعية والذي

يمثل وصيده تكلفة الانتاج التام الذى حول إلى المخازن خلال الفترة التى أعد الحساب عنها .

وقبل أن نخوض فى اجراءات اعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية وفقا للأسس السابقة نرى أن نتعرض أولا لمجموعة القواعد المحاسبية المتعارف عليها التى تحكم قياس الربح المحاسبى والأفصح عن حقيقة المركز المالى .

القواعد المحاسبية المتعارف عليها

فى مجال قياس الربح المحاسبى والمركز المالى

سبق أن أشرنا فى الجزء الأول من هذا الكتاب الى مجموعة القواعد المحاسبية التى تحكم تسجيل العمليات المالية بالمشروع التجارى ، ونوالى على صفحات هذا الفصل دراسة مجموعة القواعد المحاسبية الهامة التى تحكم قياس الربح المحاسبى فى صورة مبسطة تبنى بالتعرض فى مجال هذه الدراسة وعلى على التوالى :

- ١ - قاعدة الوحدة المحاسبية .
- ٢ - قاعدة استمرار المشروع .
- ٣ - قاعدة المدد (الفترات) المحاسبية .
- ٤ - قاعدة التحقق (تحقق الايراد) .
- ٥ - قاعدة مقابلة الايراد بتكلفة الحصول عليها .
- ٦ - قاعدة التكلفة (ثبات وحدة النقد) .
- ٧ - قاعدة التحفظ (الحيطة والحذر) .
- ٨ - قاعدة الثبات .

والتواعد السابقة بجمعة هي التي استقر عليها العرف المحاسبي ويلتزم المحاسبون بتطبيقها في مجال قياس الربح والافصاح عن حقيقة المركز المالي .

اولا . قاعدة الوحدة المحاسبية

على أساس هذه القاعدة ، يجب أن تغطي القوائم المالية التي يعدها المحاسب ، نشاط الوحدة المحاسبية نفسها ، دون النظر إلى الأنشطة الخاصة بالمالك ، ولهذا يجب أن تستمد القوائم المالية عنوانها من اسم الوحدة المحاسبية فيقال :-

« الحسابات الختامية لمنشأة المصنوعات الحديثة ،

« الميزانية العمومية لمنشأة المصنوعات الحديثة ،

وتتضمن هذه القاعدة إستقلال الوحدة المحاسبية عن مالكيها ، بحيث يحدد صافي ربحها ومركزها المالي بصورة منفصلة عن المالك .

ثانيا . قاعدة استمرار المشروع (الوحدة المحاسبية)

ينظر إلى الوحدة المحاسبية باعتبارها مستمرة في أداء عملياتها مادام لا يوجد دليل على عكس ذلك .وتتضمن قاعدة الاستمرار اعتراف المحاسب بأن المشروع لن يصنف في المستقبل القريب ، كما أن حصول المشروع على الأصول الإنتاجية طويلة الأجل هو بمثابة اعتراف ضمني بأن المشروع سوف يستمر في العمل والإنتاج لسنوات طويلة . ويرتب على هذه القاعدة أن الأصول الثابتة لا بد من أن تظهر القوائم المالية بقيمتها الأصلية محصوما منها الإهلاك الذي يصبر عن النقص الذي لحق بها نتيجة استخدامها ، طالما أن المشروع مقيم ويستعملها في عملياته الإنتاجية . وبالتالي فليس هناك حاجة إلى إعادة تقييمها على أساس الأسعار السائدة في نهاية كل فترة محاسبية .

ثالثاً . قاعدة العدد (الفترات) المحاسبية

يُرتب على استمرار المشروع أنه لا يمكن الانتظار حتى نهاية حياة لمصرقة صافي الأرباح التي حققها ، لذلك يقسم المحاسب قناة نشاط المشروع الى فترات قصيرة نسبياً استقر العرف المحاسبي على اعتبارها سنة كاملة وتسمى الفترة المحاسبية أو المدة المحاسبية .

ويعد في نهاية كل فترة محاسبية قوائم تبين صافي الأرباح التي حققها المشروع طوال الفترة ، كما يصور المركز المالي المشروع في نهاية الفترة . لذلك تعد الميزانية حلقة الوصل بين قوائم الدخل للفترات المحاسبية المتتالية كما يتضح من الشكل الآتي :-



العلاقة بين الفترات المحاسبية وموقع الميزانية بين الفترات

لذلك ترتبط القوائم المالية بالفترات المحاسبية وهي تعد بمثابة تقارير يعدها المحاسب لأصحاب الشأن لبيان نتيجة نشاط المشروع ومركزه المالي على أساس فترات زمنية منتظمة وذلك لإتخاذ ما يترأى لهم من قرارات تتعلق بالمشروع

وأخيراً : قاعدة التدقيق (تدقيق الإيراد)

يُرتب على قاعدة الفترة المحاسبية وتجزئته نشاط المشروع على أساس فترى ،

أن المحاسب لا بد وأن يحدد النقطة التي عندها يعتبر الإيراد محققا خلال الفترة . وقد أدى تداخل وظائف الشراء والانتاج والبيع والتحصيل بين الفترات المحاسبية الى زيادة أهمية قاعدة التحقق . فقد تشتري مواد أولية وتضع خلال فترة محاسبية بينما لا تباع الا في فترة المحاسبية التالية ، وقد لا تحصل قيمة البضاعة المباعة خلال فترة معينة الى في الفترة التالية لها .

وعامة يعتبر المحاسب لحظة تحقق الإيراد هي لحظة اتمام عملية البيع سواء تمت المبيعات نقدا أو بالآجل وذلك تطبيقا لأساس الاستحقاق .

خامسا : قاعدة مقابلة الإيراد بتكلفه الحصول عليه

يقابل الإيراد بتكلفه الحصول عليه كقاعدة محاسبية لقياس الربح المحاسبي في المشروع التجاري ، وذلك لوجود علاقة سببية بينها ، فيقدر ما ينفق بقدر ما يحصل على إيراد معين .

ويعتبر الإيراد الجانب الموجب في معادلة الدخل ، وهو لا يقابل بالمصروفات التي سددت خلال الفترة ، لأن ما يسدد خلال الفترة قد يكون خاصا بعمليات مرتبطة بفترات سابقة أو عمليات فترات مستقبلية .

ولهذا السبب يقابل الإيراد بتكلفه الحصول عليه سواء تم سدادها خلال الفترة أو في فترة سابقة أو سوف يتم سدادها في فترة تالية .

ويترتب على قاعدة المقابلة نتائج هامة منها : —

١ — التكاليف التي أنتجت إيراد الفترة الحالية تقابل بهذا الإيراد بنفس النظر عن سدادها .

لذلك لا بد من حصر المصروفات المستحقة التي تخص الفترة الحالية وتعمل بها

الحسابات المتكاملية بوصفها مجرداً من مبررات الفترة وتظهر كالتزام على الوحدة المحاسبية بالموازاة .

٢ — التكاليف التي لها علاقة تأثيرية بإيرادات الفترات المستقبلية ، تعتبر تكاليف مؤجلة تقابل بإيرادات الفترات المستقبلية .

ويرتب على ذلك ان الاتفاق على شراء الأصول الثابتة يتضمن الحصول على سلسلة من الخدمات والمنافع الاقتصادية التي تخص عديد معين الفترات المحاسبية وبالتالي يجب أن توزع تكلفتها على الفترات المحاسبية التي ستفيد منها وذلك في صورة أقساط إهلاك فترية .

٣ — القيم والتكاليف التي فقدت قدرتها للتأثيرية على إيراد الفترة الحالية أو إيرادات الفترات المستقبلية تعتبر خسائر تحفقت خلال الفترة التي فقدت فيها قدرتها التأثيرية مثال ذلك التلف الكامل للبضاعة أو الأصول الثابتة ، وبالتالي يحمل بها الحسابات الختامية .

ان قاعدة المقابلة الفترية هي التي تلي علينا اجراء الجرد والتسويات الجردية حتى يمكن حصر المقدمات والمستحقات واجراء اهلاك الأصول الثابتة ، كما تلي علينا أيضا التفرقة بين المصروفات الرأسالية والمصروفات الإيرادية الأمر الذي يتطلب التعرض لها الآن .

المصروفات الرأسالية :

هي المصروفات التي سيستفيد منها عدة فترات محاسبية ، مثل شراء المباني والآلات والسيارات والأثاث ، ولا تتضمن المصروفات الرأسالية الحصول على الأصول الثابتة فقط بل تتضمن أيضا النفقات اللازمة للحصول عليها ونقلها وتركيبها وإعدادها للعمل والإنتاج مثل عمولة عمراء الأراضى ومصاريف

تسجيلها بالشهر العقاري وكذلك مصاريف نقل الآلات وتكاليف تركيبها واعدادها للعمل والإنتاج .

وتتضمن المصروفات الرأسمالية أيضا النفقات التي تتم بفرض زيادة الطاقة الإنتاجية للأصول الموجودة وتسمى في هذه الحالة « إضافات » للأصول الثابتة مثل شراء موتور جديد للسيارة أو بناء طابق جديد في المبنى .

كما تتضمن المصروفات الرأسمالية أيضا النفقات التي تتم بفرض زيادة جودة الخدمات الاقتصادية التي تدرها الأصول الثابتة وتسمى في هذه الحالة « التحسينات » .

وبالخلاصة أن المصروفات الرأسمالية تهدف الحصول على الأصول طويلة الأجل وتمهيتها للعمل والإنتاج وزيادة الطاقة الإنتاجية لها وزيادة جودة الخدمات التي تدرها .

المصروفات الإيرادية

هي المصروفات التي تستفيد منها فترة محاسبية واحدة ولا يمتد تأثيرها الإيرادى على الفترات المستقبلية . مثال ذلك الإيجار والتأمين والمرتبات والأجور والأضائة والمياه . أما أجور العمال الذين يقومون بتركيب الآلات وإعداد القواعد لها فأنها لا تعد من المصروفات الإيرادية ولكنها تعد من المصروفات الرأسمالية .

وتتضمن المصروفات الإيرادية أيضا مصروفات صيانة الأصول الثابتة ولا يمكن اعتبارها مصروفا رأسماليا لأنها لا تهدف إلى زيادة الطاقة الإنتاجية أو زيادة جودة الخدمات بل تهدف إلى المحافظة على مستوى الطاقة المتاحة ومستوى الجودة دون أى إضافات جديدة .

وغالباً ما تتكرر المصروفات الايرادية خلال الفترات المحاسبية ، أما المصروفات الرأسمالية فهي لا تتميز بمقياس الدورية .

وبصفة عامة يضع المحاسب ثلاثة معايير للفرقة بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية :

١ - معدل التحويل الى مصروف

فالمصروفات الايرادية تتحول إلى مصروف يخص الفترة في نفس الفترة المحاسبية أما المصروفات الرأسمالية فانها تتحول إلى مصروف يوزع تدريجاً على الفترات المحاسبية التي أستفادت من الانفاق الرأسمالي .

٢ - معدل التكرار والدورية

تتميز المصروفات الايرادية بالدورية والتكرار أى تحدث تقريباً في كل فترة محاسبية أما المصروفات الرأسمالية فهي لا تحدث دورياً .

٣ - المقدار

غالباً ما تكون المصروفات الايرادية أقل مقداراً من المصروفات الرأسمالية لان الأخيرة تتميز بضخامة حجمها .

ويترتب على التخطى بين المصروف الايرادى والمصروف الرأسمالى آثاراً محاسبية فيما يتعلق بقياس الربح وتحديد المركز المالى .

من ناحية قياس الربح :

تعد المصروفات الايرادية من الحسابات الاسمية التي يجب أن تحمل على إيرادات الفترة للوصول إلى صافي الربح أما المصروفات الرأسمالية فهي تمثل أصولاً الشروع لذلك يجب أن تظهر في قائمة المركز المالى .

فاذا اعتبرنا مصروفا ايراديا مصروفا رأسماليا فان هذا يؤدي الى عدم القياس السليم لربح الفترة لأن الربح سيتضمن تخمينا صوريا لأنه لم يحمل بقيمة المصروف الايرادى .

أما اذا اعتبرنا مصروفا رأسماليا مصروفا ايراديا فان هذا يؤدي الى تخفيض غير سليم لصافي ربح الفترة لأن الأرباح تكون قد حملت بمصاريف لا تخص ايراد الفترة الحالية :

من ناحية قياس المركز المالى :

يترتب على اعتبار المصروف الايرادى مصروفا رأسماليا أن تظهر فى الميزانية عناصر لا تعد أصولا اشروع مما يؤثر على التحديد السليم المركز المالى أما اذا اعتبرنا مصروفا رأسماليا مصروفا ايراديا فان ذلك يؤدي الى عدم اظهار الاصول بقيمتها الحقيقية وبهذا تخفى قائمة المركز المالى أصولا كان يجب أن تظهر ضمن عناصر الاصول بالميزانية .

سادسا : قاعدة التعطف (ليات وحدة النقد)

يتم التعبير عن نشاط المشروع وما يملكه والتزاماته على أساس التعبير المالى النقدي لأن النقود هى المؤشر العام للقيمة وأساس التبادل ومستودع القيم ، ويفترض المحاسب أن قيمة وحدة النقد تظل ثابتة خلال الفترات المحاسبية ، ويترتب على ذلك أن الاصول التى تنتقل من فترة محاسبية لآخرى تظل بقيمتها بسر التكلفة الحصول عليها دون محاولة إعادة تقييمها على أساس الاسعار الجارية فى تاريخ اعداد الميزانية ، ويرجع السبب الى تطبيق هذه القاعدة أن الاصول الثابتة لا يجوزها المشروع بنرض المتاجرة فيه - بالبيع بل لا استخدامها فى العمليات الانتاجية .

وقد واجهت هذه القاعدة انتقادات شديدة فى الفكر المحاسب الحديث .

سابعاً : قاعدة التحفظ (الحيلة والجلو)

ترتبط هذه القاعدة بالقياس المالي على الأساس القترى . لأنه لا يمكن التحديد القاطع والدقيق لربح المشروع الا عند انتهاء حياته الانتاجية . ولهذا السبب يعد القياس القترى للارباح في احسن صورة مقياساً تقريبياً . ويرتب على ما سبق أن المحاسب يجب أن يكون حذراً ومحتفظاً عند تحديده للربح القترى . ويرتب على قاعدة التحفظ :

١ - الارباح المحتملة لا تؤخذ في الحسبان عند القياس القترى وقد ساعدت قاعدة تحقيق الايراد على تحقيق هذا الجانب من قاعدة التحفظ ، لان الربح لا يتحقق الا عند القيام بعملية البيع فاذا ارتفعت القيمة السوقية للانتاج غير المباع فان الربح المحتمل لا يؤخذ في الحسبان ما دامت عملية البيع لم تتم بعد .

٢ - يؤخذ في الحسبان الخسائر المحتملة عند القياس القترى وهذا يعد الجانب الثانى من قاعدة التحفظ ، فاذا انخفضت القيمة السوقية للانتاج غير المباع عن التكلفة في نهاية الفترة فيكون هناك احتمالاً لتحقيق خسارة في الفترة المحاسبية التالية وهذه الخسارة المحتملة تؤخذ في الحسبان رغم أنها لم تتحقق خلال الفترة الحالية ، واذا كان هناك احتمال عدم مقدره بعض العملاء على سداد ديونهم فان هذه الخساره المحتملة يجب أن تؤخذ في الحسبان رغم أنها لم تتحقق .

ويرتب على قاعده التحفظ استخدام المحاسب بمجموعة من الحسابات يطلق عليها المخصصات تمهيداً لها الحسابات الختامية لمقابلة أى خسائر أو التزامات يترفع حدوثها في الفترة المحاسبية التالية نتيجة للنشاط التجارى البائد خلال الفترة الحالية .

ويرتب على احتساب المخصصات كاجراء تحفظي للوصول الى قياس الربح الحقيقي الذي يبرر عن نتيجة نشاط الفترة المحاسبية تصحيحين احتياطيين

من الأرباح المحققة لتدعيم السياسة المالية للمشروع بما يجدر بنا الإشارة الى طبيعة كل من المخصصات والاحتياطيات .

المخصصات:

هذه مبالغ تحمل الإيرادات دون النظر الى نتيجة النشاط سواء كانت ربحا أو خسارة وذلك لمقابلة أى خسائر متوقعة أو لمقابلة التزام متوقع وغير محدد المقدار نتيجة لنشاط الفترة ويتضح من التعريف السابق للمخصصات أنها تعد جزءا من التكلفة التي تقابل بإيراد الفترة ولهذا يجب أن تحمل على الإيراد الفترى المحقق قبل مرحلة الوصول الى صافي الربح .

وتكون المخصصات لمقابلة الخسائر المتوقعة وذلك تطبيقا لقاعدة التحفظ ومن أمثلتها :-

مخصص الديون المشكوك فيها : ويمد هذا المخصص لمقابلة أى خسائر تتحقق في الفترة التالية نتيجة توقف بعض العملاء عن سداد أرصدة حساباتهم .

مخصص هبوط أسعار المخزون . وهو يمد لمقابلة الخسائر المحتملة المتوقعة عن انخفاض أسعار بيع المخزون .

وقد تكون المخصصات لمقابلة التزام متوقع ولكن غير محدد المقدار وذلك تطبيقا لسياسة التحفظ مثل مخصص تعويضات عن اضرار أصابت الفير ومخصصات الحقوق المتنازع عليها .

الاحتياطيات :

«مبالغ حشوية عن صافي الربح وذلك لتدعيم المركز المالي للمشروع» . يتضح من التعريف السابق أن الاحتياطى هو مبلغ حشوب من صافي الربح الذى يحققة المشروع فبدلا من أن يسحب صاحب المشروع جميع الأرباح التي تحققت خلال

الفترة ، فانه يفضل أن يجنب جزءا منها حتى تستثمر داخل المشروع لتدعيم مركزه المالى :

ومن هنا يتضح الفروق الأساسية بين المخصصات والاحتياطيات التى نوجزها فى الآتى :-

١ - المخصص يحمل على الايراد قبل الوصول الى صافى الربح .

٢ - الاحتياطى يجنب من صافى الربح أى لا يمكن تكوينه اذا لم يحقق المشروع ربحا .

٣ - المخصص لابد من تكوينه لكى يستطيع المحاسب قياس صافى الربح الفترة على أساس سليم . أى أن المخصص ملزم فى تكوينه ولا يخضع للرأى الشخصى للمالك المشروع .

٤ - الاحتياطى جائز التكوين أى أن المالك هو الذى يقرر هل يجنب جزءا من صافى الربح لتدعيم المركز المالى أم أنه يسحب جميع الأرباح المحققة .

لأما : قاعدة الثبات

هى القاعدة الأخيرة من مجموعة القواعد السابقة ، وتبرز أهميتها عند اجراء المقارنات بين القوائم المالية للفترة المتتالية . اذ أن عملية المقارنة هذه تتطلب أن تكون هذه القوائم المالية قد أعدت على أساس ثابت فترة بعد أخرى .
والثبات جانبين :-

الاول . ثبات تطبيق القواعد المحاسبية خلال الفترة المحاسبية .

الثانى : ثبات تطبيق القواعد المحاسبية بين الفترات المحاسبية .

وسنحاول فى الفصول التالية دراسة الاجراءات المرتبطة بتطبيق القواعد المحاسبية السابقة على الحسابات المختلفة للوصول إلى القياس الصحيح للربح المحاسبى وبيان المركز المالى وذلك على الوضع التالى :-

- أولاً : دراسة إجراءات التسويات الجردية للحسابات الأضمية ؛
ثانياً : دراسة إجراءات التسويات الجردية للحسابات الشخصية ؛
ثالثاً : دراسة إجراءات التسويات الجردية للحسابات الحقيقية .

استئاة الفصل الثاني

١ — د تعد القوائم المالية للوحدة المحاسبية ذاتها والتي تعد مستقلة عن الملاك .

طلق على هذه العبارة مينا أثر قاعدة الوحدة المحاسبية على إعداد القوائم المحاسبية
٢ — ترتبط القوائم المحاسبية بالفترة المحاسبية ؛ لذلك تعتبر القوائم المحاسبية قوائم قترية المشروعات المستمرة .

تناول العبارة السابقة بالشرح مينا : —

أ — أثر استمرار المشروع على القوائم المالية .

ب — ضرورة القياس القترى للربح والمركز المالي .

٣ — أشرح بالتفصيل قاعدة تحقق الإيراد مينا أثر تداخل وظائف الشراء الإنتاج والبيع والتحويل بين الفترات المحاسبية على التحقق .

٤ — أذكر القاعدة العامة للمقابلة القترية مينا أثرها على قوائم الدخل وقائمة المركز المالي .

٥ — يترتب على قاعدة الاستمرار والفترة المحاسبية والمقابلة القترية ضرورة التفرقة بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية .

أذكر المعايير المحاسبية للفرقة بينها مينا أثر هذه التفرقة على قوائم الدخل وقائمة المركز المالي .

٦ — يفترض المحاسب ثبات وحدة النقد خلال الفترات المحاسبية د أشرح هذه العبارة مينا أثرها على قيم أصول المشروع .

٧ — « يتبع المحاسب سياسة التحفظ عند قياسه الربح الفترى ،

إشرح هذه العبارة مبينا أثرها على المعالجة المحاسبية للارزباح المحتملة والخسائر المحتملة .

٨ — قارن بين الخصصات والاحتياطيات من ناحية طبيعيت كل منها ومصدر تكوينها ومدى إلزام تكوينها .

٩ — بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية من العناصر الآتية :

— شراء مواد أولية — مصروفات نقل المشتريات — شراء آلات — عمولة شراء مواد أولية — عمولة شراء آلات — مصاريف نقل الآلات — أجور العمال — أجور عمال تركيب الآلات — مصروفات حراسة المباني — مسود بناء لبناء طابق جديد — أجور ومرتبات المشرفين على الإنتاج — مرتبات مهندسين للإشراف على تركيب الآلات — اعلانات دورية — اعلانات ثابتة بالتيون — مصروفات صيانة الآلات — رسوم جركية على شراء المواد الأولية رسوم جركية خاصة بمشتريات آلات جديدة .

الفصل الثالث

إجراءات التسويات الجردية لحسابات الإسمية

ماهية التسويات الجردية

التسويات الجردية لحسابات الإيرادات

التسويات الجردية لحسابات المصروفات

المصروفات الإيرادية المؤجلة

الفصل الثالث

أجراءات التسويات الجردية

الحسابات الإسمية

- تتكون الحسابات الإسمية من نوعين : المصروفات والإيرادات وتنقسم كل منهما في مجال تحديد مجمل وصافي الربح أو الخسارة إلى نوعين :

أ - إيرادات ومصروفات مباشرة أو رئيسية .

ب - إيرادات فرعية ومصروفات عمامة .

والنوع الأول يتكون أساسا من المبيعات بوصفها الإيراد الأصلي للشروع التجاري وتقابل بمناصر المصاريف المباشرة التي اشتركت في خلقه ويكون من :

١ - تكاليف الشراء بأنواعها المختلفة والتي تتكون من ثمن الشراء وصحولة الشراء وكاليفها النقل الداخلي والرسوم الجمركية .

٢ - تكاليف البيع المباشرة بأنواعها المختلفة والتي تتكون من عمولة المبيعات ومصاريف النقل الخارج والمصاريف البيعية المباشرة الأخرى مثل مصاريف الف والجزم والتعبئة .

٣ - إنما النوع الثاني فهو يتكون من الإيرادات الفرعية الناتجة عن انقضاء الرضى الشروع التجاري مثل إيراد العقار المؤجر للعين وكوونات الأوراق المالية .
لها المصروفات التابعة فهو مصروفات تسمى بأنها تستخدم للشروع الكلي بهدف إلى نظام استثمار المشروع في نشاطه التجاري وتنقسم إلى الأنواع الآتية :

١ - مصروفات نظرية .

٢ - مصروفات مالية

٣ - مصروفات بيعية عامة وهي مصروفات غير مباشرة على المبيعات وتهدف الى الترويج عن سلع المشروع ككل وتثبت العلامات التجارية في أذهان المستهلكين ، كما تهدف الى النفاذ عن المشروع في البيئة التي يعمل بها ومن أمثلتها الحملات الاعلانية . وهذا النوع من المصروفات البيعية لا يسجل في حساب المتاجرة بل يعالج في حساب الأرباح والخائر بصفته مصروفا عاما .

طبيعة التسويات الجردية :

تم التسويات الجردية للحسابات الاسمية في نهاية الفترة المحاسبية وقبل اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية .

وتتم هذه التسويات تطبيقا لقواعد المحاسبة المتعارف عليها وخصوصا قواعد الفترة المحاسبية وتحقق الايراد والمقابلة القترية .

فلى أساس هذه القواعد لابد من حصر الايرادات التي تخص المدة لذلك فإن الأمر يتطلب القيام بعمليات جردية لهذه الحسابات لحصر الايرادات المستحقة لاضافتها لايراد الفترة وخضم الايرادات المقدمة للوصول الى ايراد الفترة .

وكذلك الأمر بالنسبة للمصروفات حيث تضاف المصروفات المستحقة لمصروفات الفترة بينما تخصم منها المصروفات المقدمة .

وقد كنا - لمرض التبسيط - نفرض أن الحسابات الاسمية تؤثر فقط على الحسابات الختامية ولكن نتيجة للتعديلات الناتجة عن التسويات الجردية فإن أثرها سيمتد الى الميزانية العمومية كما سنرى في هذا الفصل .

فهدف المحاسب من التسويات الجردية هو إعداد الحسابات الختامية والمركز المال على أسس سليمة ووفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها .

التسويات الجردية لحسابات الإيراد :

حينما يحصل المشروع على إيرادات خلال الفترة المحاسبية ، يقوم المحاسب بتسجيلها عن طريق قيود اليرمية ويرحّلها إلى الحسابات الخاصة بها بدقّر الاستاذ بنض النظر عن كونها تخص الفترة الحالية أو الفترات الماضية أو الفترات المستقبلية .

وفي نهاية الفترة المحاسبية يتم حصر أرصدة حسابات الإيراد وتحديد علاقتها بالفترة المحاسبية على أسس ثلاثة :

١ - تحديد الإيراد الذي يخص الفترة والذي يجب أن يرّحل إلى الحسابات الختامية .

٢ - تحديد الإيرادات المدفوعة مقدماً .

٣ - تحديد الإيرادات المستحقة .

فالهدف إذن من التسويات الجردية لحساب الإيراد هو تحديد القيم السليمة التي تمثل إيراد الفترة والتي تدخل في معادلة تحديد الربح بنض النظر عن ميعاد تحصيلها ، وتحديد القيم التي تمثل حقوقاً مالية للمشروع قبل التغير وتدخل ضمن أصول المشروع ، وتحديد القيم التي تمثل التزاماً على المشروع وتدخل من التزامات المشروع .

مثال : تاجر منشأة ما أحد مبانيها بإيجار شهري قدره ١٠٠ جنيه وقد تم تحصيل ١٢٠٠ جنيه نقداً خلال السنة من يناير حتى ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

ويصحح مما سبق أن ما حصل من إيرادات العقار يتساوى تماماً مع ما يخص الفترة المحاسبية وبالتالي لا يتطلب الأمر أى تسويات جردية ولا يظهر أى وصيد لحساب إيرادات العقار بعد ترحيل ما يخص الفترة إلى حساب الأرباح والخسائر .

مثال :

إذا أقرضنا في المثال السابق أن الإيراد الذى حصل بلغ ١٤٠٠ جنيه .

فيد اليومية :

١٤٠٠	١٤٠٠	من ح/ النقدية إلى ح/ إيرادات العقار اثبات تحصيل ١٤٠٠ جنيه نقدًا من مستأجر العقار
------	------	---

ويترتب على ذلك :

١ - الإيراد الذى يخص الفترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر يبلغ : $10 \times 12 = 1200$ جنيه .

٢ - أن هناك إيراد مدفوع مقدما يبلغ $1400 - 1200 = 200$ جنيه
لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر ١٢٠٠ جنيه عن طريق
معيده لليومية الآلى :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ إيرادات العقار إلى ح/ الأرباح والخسائر اثبات نقل حساب إيرادات العقار في حساب الأرباح والخسائر
------	------	--

ح/ الأرباح والخسائر		ح/ إيرادات العقار (اسمى)	
له	منه	له	منه
	١٢٠٠ من / إيرادات العقار → ١٢٠٠ الى ح/ أ. ن. ح.	١٤٠٠ من ح/ النقدية	
	٢٠٠ رصيد دائن		
		<u>١٤٠٠</u>	<u>١٤٠٠</u>
الميزانية العمومية			
أصول		رأس المال والالتزامات	
إلتزامات متداولة:			
٢٠٠ إيراد مقدم →			

ويتضح من الشكل السابق أنه في حالة وجود إيراد مقدم فإن حساب الإيراد ينقسم الى شقين :-

شق يخص أرباح الفترة الحالية ويرحل الى ح/ الأرباح والخسائر .

شق يخص أرباح الفترة التالية ويظم ضمن التزامات الميزانية .

ح/ الإيراد

منه	له
وما يخص الفترة، ح/ ح/ الأرباح والخسائر	ح/ ح/ من ح/ النقدية
والمدفع مقدما، ح/ ح/ ميزانية عمومية	
<u>ح/ ح/</u>	<u>ح/ ح/</u>

أما الحالة الثالثة التي تواجه المحاسب فيما يتعلق بالإيراد في نهاية الفترة المحاسبية هو أن تكون هناك إيرادات تخص الفترة الحالية ولكنها لم تحصل بعد حتى نهاية الفترة أو بتعبير آخر هو أن يكون هناك إيراد مستحق في نهاية الفترة المحاسبية .
مثال : إذا افترضنا في المثال السابق أن ما حصل من إيراد العقار خلال الفترة بلغ ١٠٠٠ جنيه فقط .

فيد اليومية :

١٠٠٠	١٠٠٠	من ح/ النقدية الى ح/ إيراد العقار اثبات تحصيل ١٠٠٠ جنيه نقدا من مستأجر العقار	
------	------	--	--

ويترتب على ذلك :

١ - الأيراد الذي يخص الفترة المحاسبية والذي يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح

والخسائر يبلغ : $12 \times 100 = 1200$ جنيه

٢ - أن هناك إيراد مستحق يبلغ $1200 - 1000 = 200$ جنيه

لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر القيمة التي تخص الفترة وذلك بالتقيد الآتي :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ إيراد العقار إلى ح/ الأرباح والخسائر اثبات قفل ما يخص الفترة من إيراد العقار في حساب الأرباح والخسائر
------	------	---

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب إيراد العقار على الصورة الآتية .

منه : ح/ إيراد العقار (اسمى) له

١٢٠٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	١٠٠٠ من ح/ التقديرات ٢٠٠ وصيد مدين	١٢٠٠
١٢٠٠			١٢٠٠

ويمثل الرصيد المدين لحساب إيراد العقار قيمة الإيراد الذي يخص الفترة الحالية والذي لم يحصل بعد ، وتمثل الإيرادات المستحقة حقوقاً مالية للمشروع قبل الغير وهي تعد من أصول الوحدة المحاسبية . ولذا يرسل هذا الرصيد إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الأصول المتداولة .

ويوضح الشكل الآتي العلاقة بين الإيراد المستحق والميزانية العمومية

ح/ الأرباح والخسائر		ح/ إيراد العقار	
له	منه	له	منه
	١٢٠٠ ح/ إيراد العقار ١٢٠٠ الى ح/ الأرباح والخسائر	١٠٠٠ الى ح/ التقديرات	
		٢٠٠ رصيد مدين	
	١٢٠٠	١٢٠٠	
الميزانية العمومية			
أصول		رأس المال والإلتزامات	
أصول متداولة			
٢٠٠ إيراد مستحق			

ويتضح من السابق أنه في حالة وجود إيراد مستحق فإن حساب الإيراد ينقسم إلى شقين :

— شق يمثل ما يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر وهو يمثل ما حصل فعلاً بالإضافة إلى ما هو مستحق .

— شق آخر يمثل ما هو مستحق ويظهر ضمن أصول الميزانية .

ح / الإيرادات

لـ

منه

XX من ح / النقدية XX ميزانية عمومية ، المستحق ،	XX إلى ح / الأرباح والخسائر
<u>XX</u>	<u>XX</u>

وبالخلاصة :

لا بد أن تجري التعديلات اللازمة لحسابات الإيرادات في نهاية الفترة المحاسبية حتى تمكن :

١ — ما يخص الفترة المحاسبية ويرحل إلى حساب الأرباح والخسائر .

٢ — حصر الرصيد الثابت وهو يمثل الإيراد المقدم ويرحل إلى الميزانية ويظهر ضمن الالتزامات

٣ - حصر الرصيد المدين وهو يمثل الإيراد المستحق ويحول الى الميزانية ويظهر ضمن الأصول .

إجراءات التسويات الجردية لحسابات المصروفات :

يتم تسجيل المصروفات التي دُفعت أثناء الفترة المحاسبية عن طريق قيد اليومية ثم ترحل الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الاستاذ بنص الاذن عن كونه من تخص الفترة الحالية أو الفترات الماضية .

وفي نهاية الفترة المحاسبية يتم حصر أرصدة هذه الحسابات ثم تحدد علاقتها بالفترة المحاسبية على أساس :

١ - تحديد قيمة المصروفات التي تخص الفترة الحالية والتي يجب أن ترحل للحسابات الختامية .

٢ - تحديد المصروفات المدفوعة مقدما .

٣ - تحديد المصروفات المستحقة .

مثال : تستأجر المنشأة عقارا من الغير بإيجار شهري قدره ١٠٠ جنيه وقد

تم سداد مبلغ ١٢٠٠ جنيه عن المدة من يناير حتى ديسمبر ١٩٦٩ .

قيد اليومية :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ الاجار إلى ح/ التقدي اثبات سداد الاجار عن المدة من يناير حتى ديسمبر ١٩٦٩	
------	------	---	--

ويظهر في الدفتر الملتصق بالدفتر الاجمالي الختامي بالفترة المحاسبية فله يجب أن يرحل الى حساب الارباح والخسائر بالقيد الآتي :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر إلى ح/ الإيجار ترحيل ما يخص الفترة من إيجار إلى حساب الأرباح والخسائر	
------	------	---	--

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب الإيجار على الشكل الآتي:-

منه . ح/ الإيجار (اسمى) له

١٢٠٠	إلى ح/ التقديرات	١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
١٢٠٠		١٢٠٠	

ويوضح بما سبق أن ماسدد من حساب الإيجار يتساوى تماما مع ما يخص الفترة المحاسبية وبالتالي لا يظهر أى رصيد لحساب الإيجار .

مثال: إذا افترضنا في المثال السابق أن ماتم سداده من إيجار يبلغ ١٤٠٠ جنيه قيد اليومية :-

١٤٠٠	١٤٠٠	من ح/ الإيجار إلى ح/ التقديرات إثبات سداد ١٤٠٠ جنيه من الإيجار	
------	------	---	--

ويترتب على ذلك :-

١ - المصروف الذى يخص الفترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر : $12 \times 100 = 1200$ جنيه .

٢ - هناك معروف مقدم يبلغ : $1400 - 1200 = 200$ جنيه لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر المصروف الذى يخص الفترة فقط وذلك بالتقيد الآتى :-

١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
١٢٠٠	إلى ح/ الأرباح
	قل ما يخص الفترة من أرباح فى ح/ أ.خ

ويترتب على ترحيل التقيد السابق أن يظهر حساب الأرباح على الصورة الآتية

ح/ الأرباح (اسمى)

(له)

(منه)

١٤٠٠	إلى ح/ التقديرات	١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
		٢٠٠	رصيد مدين
١٤٠٠		١٤٠٠	

ويمثل الرصيد المدين لحساب الأرباح المدفوع مقدما والذى يخص الفترة التالية ، وهذا الرصيد يمثل حقوقا للشروع قبل الغير ولهذا يرحل إلى الميزانية

ويظهر ضمن أصول المشروع . ويوضح الشكل السابقة العلاقة بين المصروف المقدم والميزانية العمومية .

ويتضح من الشكل السابق أنه في حالة وجود مصروفات مقدمة فإن حساب المصروف يتقسم الى شقين :-

— شق يخص الفترة الحالية ويرحل الى حساب الأرباح والخسائر .

— شق يخص الفترة التالية ويظهر ضمن أصول الميزانية .

ح/ المصروفات

له ،

منه ،

× × من ح/ الأرباح والخسائر . (ما يخص الفترة)	× × الى ح/ التقديرات
<p>× × ميزانية عمومية . (المدفوع مقدما)</p> <p style="text-align: right;"><u>× ×</u></p>	<p style="text-align: right;"><u>× ×</u></p>

أما الحالة الثالثة التي تواجه المحاسب في نهاية الفترة المحاسبية فيما يتعلق بالمصروفات هو أن تكون هناك مصروفات تخص الفترة ولكنها لم تسدد بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية ويتميز آخر يكون هناك مصروف مستحق في نهاية الفترة المحاسبية .

مثال : اذا فرضنا في المثال السابق أن ماسدده المنشأة من ايجار يبلغ ١٠٠٠

جنيه فقط .

قيد اليومية :-

١٠٠٠	من /ح/ الايجار الى /ح/ التقديرة اثبات سداد الايجار عن عشرة شهور	١٠٠٠
------	---	------

ويترتب على ذلك :-

١ - المصروف الذي يخص الفترة المحاسبية والذي يجب أن يرحل الى حساب الأرباح والخسائر $12 \times 100 = 1200$ جنيه .

٢ - أن هناك مصروف مستحق في نهاية الفترة يبلغ $1200 - 1000 = 200$ جنيه لذلك يجب أن يرحل الى حساب الأرباح والخسائر المصروف الذي يخص الفترة وذلك عن طريق القيد الآتي :-

١٢٠٠	من /ح/ الأرباح والخسائر الى /ح/ الايجار قلل الايجار الذي يخص المدة المحاسبية في /ح/ الأرباح والخسائر	١٢٠٠
------	---	------

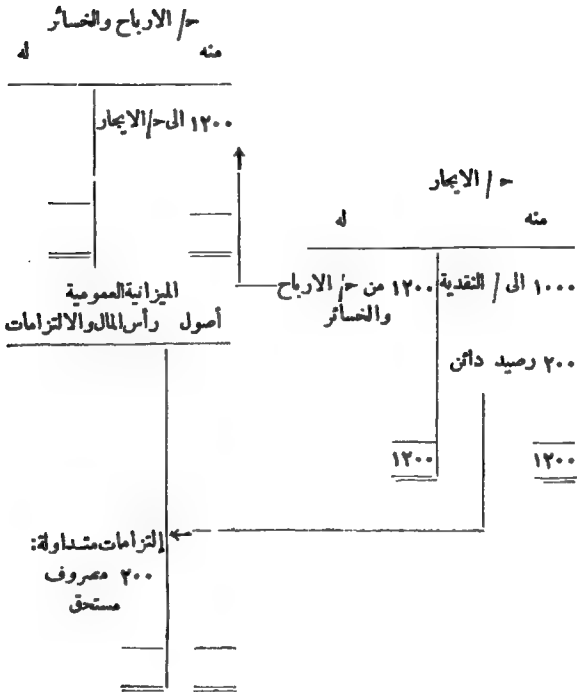
ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب الايجار على الصورة الآتية :-

ح/ الإيجار (اسم)

د منه	د له
١٠٠٠ الى ح/ النقدية	١٢٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر
٢٠٠ وصيد دائن	
١٢٠٠	١٢٠٠

ويمثل الرصيد الدائن لحساب الإيجار، الإيجار الذي يخص الفترة المحاسبية ولم يسدد بعد حتى نهاية الفترة. وهو يمثل التزام يقع على عاتق الوحدة المحاسبية حيث أنها مدينة بهذا المبلغ لمالك العقار ولهذا يظهر هذا الرصيد ضمن الالتزامات في الميزانية.

ويوضح الشكل الآتي العلاقة بين المصروف المستحق والميزانية العمومية :-



ويتضح من الشكل السابق أنه في حالة وجود مصروف مستحق فإن حساب

المصروف ينقسم الى شقين :-

— شق يمثل ما يجب أن يحمل به حساب الأرباح والخسائر .

— شق يمثل ما هو مستحق ويظهر ضمن التزامات الميزانية .

المصروف /

منه	له
XX	XX من / الأرباح والخسائر (ما يخص الفترة)
XX (المستحق) →	XX ميزانية عمومية
XX	XX

الخلاصة

تهدف التسويات الجردية للحسابات الإسمية لتحديد ما يحول منها إلى الحسابات الختامية على أساس ما يخص الفترة بنض النظر عن المدفوعات والمقبوضات النقدية . وكذلك تحديد ما يرحل منها إلى الميزانية العمومية على أساس .

يعول الى اصول لليزالية

١ - الأيراد المستحق (رصيد مدين)

٢ - المصروف المقدم (رصيد مدين)

يعول الى خصوم لليزالية

١ - الأيراد المقدم (رصيد دائن)

٢ - المصروف المستحق (رصيد دائن)

المصروفات الإعلانية الواجبة:

ذكرنا أن المصروفات المدفوعة مقدما إنما تمثل مصروفات مدفوعة في الفترة الحالية ولكنها تخص عمليات الفترة المحاسبية التالية . ولكن قد يأخذ بعض أنواع المصروفات شكلا مغايرا للشكل السابق رغم أنها تتفق معها في أنها تصرف في فترة معينة ويستفيد منها فترات تالية . ولكنها تختلف عنها في أن الفترات المستفيدة منها ليست فترة واحدة ولكن تمتد فترات الاستفادة إلى عدة فترات محاسبية . ومن أمثلتها :

- ١ - مصروفات تأسيس الوحدة المحاسبية .
- ٢ - مصروفات الأبحاث والتجارب .
- ٣ - مصروفات الحملات الإعلانية .

وطبقا للقاعدة المقابلة الفترية فإن الأمر يتطلب توزيع هذه المصروفات على الفترات المحاسبية المستفيدة منها .

ولا يهمنا في مجال هذا الكتاب مناقشة الطرق الفنية المحاسبية المتبعة في تحديد عدد الفترات المحاسبية المستفيدة من هذه المصروفات ولكن يهمنا كيفية تخصيصها بين الفترات المحاسبية لتحديد ما يرسل منها لحساب الأرباح والخسائر وما يظهر في الميزانية العمومية كإصل من أصول الوحدة المحاسبية .

مثال :

في أول يناير ١٩٦٩ قامت إحدى المنشآت بحملة إعلانية بلغت تكاليفها ٤٠٠٠ جنيه وقد قررت إدارة المنشأة تخصيص تكلفة هذه الحملة على أربعة سنوات . ويتضح من المثال السابق أن تكلفة الحملة الاعلانية تخص أربعة فترات محاسبية يخص كل منها ١٠٠٠ جنيه وهو يمثل المبلغ الذي يجب أن يرسل سنويا لحساب

الأرباح والخسائر أما بقية التكلفة فهي تمثل مصروفات إيرادية مؤجلة وتعد من ضمن أصول الوحدة المحاسبية وتظهر ضمن الأصول طويلة الأجل . ويمكن إظهار ما يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر سنويا وما يظهر ضمن الأصول في نهاية الفترة على أساس الشكل الحسابي الآتي :

جنيه

١٩٦٩/ ١ / ١	٤٠٠٠	تكلفة الحملة الإعلانية
١٩٦٩/١٢/٣١	١٠٠٠-	حساب الأرباح والخسائر
١٩٦٩/١٢/٣١	٣٠٠٠	أصول طويلة الأجل في
١٩٧٠/١٢/٣١	١٠٠٠-	حساب الأرباح والخسائر
١٩٧٠/١٢/٣١	٣٠٠٠	أصول طويلة الأجل في
١٩٧١/١٢/٣١	١٠٠ -	حساب الأرباح والخسائر
١٩٧١/١٢/٣١	١٠٠٠	أصول طويلة الأجل في
١٩٧٢/١٢/٣١	١٠٠٠-	حساب الأرباح والخسائر
	٠٠٠٠٠	

. أما من الناحية المحاسبية فإن حساب الحملة الإعلانية تتخذ الشكل الآتي :

منه	الحلة الاعلانية	ل
٤٠٠٠ الى ح/التقدي	١٩٦٩/١/١	١٠٠٠ من ح/الارباح والخسائر ٣٠٠٠ رصيد مدين
٤٠٠٠		٤٠٠٠
٣٠٠٠ رصيد	١٩٧٠/١/١	١٠٠٠ من ح/الارباح والخسائر ٣٠٠٠ رصيد مدين
٣٠٠٠		٣٠٠٠
٣٠٠٠ رصيد	١٩٧١/١/١	١٠٠٠ من ح/الارباح والخسائر ١٠٠٠ رصيد مدين
٣٠٠٠		٣٠٠٠
١٠٠٠ رصيد	١٩٧٢/١/١	١٠٠٠ من ح/الارباح والخسائر ١٠٠٠ رصيد مدين
١٠٠٠		١٠٠٠

وعلى هذا الاساس يحول رصيد حساب الحلة الاعلانية في نهاية كل سنة إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الأصول طويلة الاجل .

وفي نهاية سنة ١٩٦٩ يظهر مبلغ ٣٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الاجل .

وفي نهاية سنة ١٩٧٠ يظهر مبلغ ٣٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الاجل .

وفي نهاية سنة ١٩٧١ يظهر مبلغ ١٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الاجل .

والخلاصة

يتم تخصيص المصروفات الايرادية المؤجلة على الفترات المحاسبية التي تنقسمها ويرحل سنويا إلى حساب الأرباح والخسائر ما ينقص الفترة من هذه المصروفات أما الرصيد الباقي في نهاية المدة فإنه يدخل ضمن أصول الميزانية باعتباره أصلا طويل الأجل .

تمارين

التمرين الأول :

ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر إحدى المنشآت في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

جنيه	جنيه
٥٠٠	إيجار
١٠٠	نور ومياه
٦٠٠	إعلان
١٠٠٠	مهايا
٣٠٠	كوبونات أوراق مالية
٢٠٠	ايراد عقار

فإذا علمت أنه عند الجرد إلتصق الآتي :

- ١ - الإيجار الشهري قدره ٤٠ جنيه .
- ٢ - فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ وقدرها ١٠ جنيه دفعت في ٧ يناير سنة ١٩٦٩ .

- ٣ - هناك من بين مصاريف الاعلان المدفوعة مبلغ ٥٠ جنيه عن إعلان سيظهر خلال في سنة ١٩٦٩ .

- ٤ - هناك مهايا مستحقة لم تدفع قدرها ١٢٠ جنيه .
- ٥ - هناك كوبونات إستحققت وقدرها ٩٠ جنيه ولكنها لم تحصل بعد .
- ٦ - الايراد السنوي العقار ١٨٠ جنيه .

والمطلوب :

- ١ - تصوير الحسابات الناجمة مع بيان أثر التسويات الجردية :

٢ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية
المعمومية في ١٢/٣١/١٩٦٨ .

التمرين الثاني :

ظهرت الأرصدة الآتية في ميزانية إحدى المنشآت في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٧

أصول	خصوم
------	------

جنيه	جنيه
٣٠ مهاييا مقدمة	٨٠ ايجار مستحق
٤٠ كوبونات مستحقة	٥٠ إيراد عقار مقدم

وقد تمت العمليات الآتية خلال سنة ١٩٦٨ .

١ - بلغت المهاييا المدفوعة خلال العام ١٠٠٠ جنيه .

٢ - بلغ الأيجار المدفوع خلال العام ٦٠٠ جنيه .

٣ - بلغ المتحصل من الكوبونات خلال العام ٣٠٠ جنيه .

٤ - بلغ المتحصل من إيراد العقار خلال العام ٢٠٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند إضاح الجرد الآتي :

١ - أن مهاييا الأسبوع الأخير من شهر ديسمبر ١٩٦٨ وقدرها ٢٥ جنيه لم

تدفع بعد حتى نهاية شهر ديسمبر ١٩٦٨ .

٢ - الأيجار الشهري ٤٠ جنيه .

٣ - بلغ إيراد العقار الذي تم تحصيله مقدما ٢٠ جنيه .

٤ - الكوبونات التي تنص عام ١٩٦٨ قدرها ٢٩٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر العمليات التي تمت خلال سنة ١٩٦٨ وكذلك أثر التسويات الجردية عليها .

٢ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية في ١٢/٣١/١٩٦٨ .

التمرين الثالث :-

ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر منشأة الاتحاد وذلك في ٣١ ديسمبر سنة

٢٩٦٨ .

جنيته

٣٠٠٠	مدنيون .
٥٠٠	ديون معدومة .
٥٠٠	إيجار .
١٠٠	نور ومياه .
٢٠٠	بنك وصندوق .
٤٠٠	دائتون .
٣٠٠	أثاث .
٢٥٠	آلات .
٢٠٠	إعلان .
٤٠٠	كوبونات أوراق مالية .
١٠٠٠	بضاعة أول المدة .
٤٠٠	مشتريات .
٩٠٠	مبيعات .
٢٠٠	نقل للداخل .

٢٠٠ نقل الخارج .

٢٠٠٠ أوراق مالية .

١٠٠٠٠ مسحوبات .

٤ ٤ رأس مال .

فإذا علت أنة عند الجرد لمضح أن :—

١ — قدرت بضاعة آخر المدة ببلغ ٣٠٠٠ جنيه .

٢ — الايجار الشهري قدره ٤٠ جنيه .

٣ — هناك فاتورة نور قدرها ٣٠ جنيه لم تدفع بعد .

٤ — هناك اعلان مدفوع مقدم قدره ٣٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تحديد الارضدة الدائنة وإيجاد قيمة رأس المال .

٢ — معالجة التسويات الجردية .

٣ — إعداد الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ١٧/٣١/١٩٦٨ والميزانية

العمومية في ذلك التاريخ .

التمرين الرابع :

الاتي حساب الايجار كما يظهر في دفاتر إحدى المنشآت خلال سنة ١٩٦٩ :

لـ	حـ / الإيجار	الـ
		٧٢ إلى حـ / التقديرة (١) ٦٩/١/١
		٦٠ إلى حـ / التقديرة (٢) ٤/١
		٧٢ إلى حـ / التقديرة ٧/١
١٩٦٩/١٢/٣١	رصيد ٢٦٤	٦٠ إلى حـ / التقديرة ١٠/١
	٢٦٤	٢٦٤

مع العلم بأن : —

١ — الرقم الأول يمثل سداد إيجار المحل عن ٦ شهور تدفع مقدما لإبتداء من ١/١ .

٢ — الرقم الثاني يمثل سداد إيجار المحل عن ٦ شهور تدفع مقدما لإبتداء من ٤/١ .

والمطلوب :

١ — بيان الإيجار الخاص بالسنة المالية .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية على حساب الإيجار وعلى كل من الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ديسمبر ١٩٦٩ .

التمرين الخامس :

قامت إحدى المحلات بتأجير ثلاث معارض لها في كل من الاسكندرية والقاهرة
وطنطا وذلك بالشروط الآتية :

أ — عقد إيجار معرض الاسكندرية ينص على إيجار سنوى المعرض وقدره
١٨٠ جنيه لإبتداء من ١٩٦٩/٢/١ . على أن يسدد الايجار مقدما كل ثلاثة شهور .

ب — عقد إيجار معرض القاهرة ينص على إيجار شهرى قدره ٢٠ جنيها
لإبتداء من ١٩٦٩/٣/١ على أن يسدد شهريا في أول كل شهر .

ج — عقد إيجار معرض طنطا ينص على إيجار شهرى قدره ١٠ جنيه لإبتداء
من ١٩٦٩/٤/١ يسدد كل أربعة شهور تدفع مؤخرا .

والمطلوب :

- ١ — تصوير ج/ الايجار لكل معرض على حدة خلال سنة ١٩٦٩ .
- ٢ — تعديل ج/ الايجار بما يخص مسنة المالية .
- ٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية عن السنة
المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ والميراثية العمومية في ذلك التاريخ .

التمرين السادس :

ظهرت الارصدة الآتية في الميزانية العمومية لمحلات الحوشى وذلك في

٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

أصول	خصوم
١٠٠ اعلان مقدم	١٠ نور مستحق
١٥٠ مرتبات مقدمة	٢٠ مياه مستحقة
٨٠ ايراد عقار مستحق	

وقد تمت العمليات الآتية خلال ١٩٦٩ .

- ١ — بلغت مصاريف الاعلان المدفوعة خلال العام ٧٠٠ جنيه
- ٢ — بلغت المرتبات المسددة خلال العام ١٠٠٠ جنيه
- ٣ — بلغت مصاريف النور المدفوعة خلال العام ١٣٠ جنيه
- ٤ — بلغت مصاريف المياه المدفوعة خلال العام ٢٠٠ جنيه
- ٥ — بلغ الايراد المحصل من العقار خلال العام ٣٠٠ جنيه

وقد انتصح عند الجرد الآتي :

- ١ — أن هناك إعلان مدفوع قدره ٨٠ جنيه سيظهر خلال شهريناير ١٩٧٠
- ٢ — أن هناك مرتبات لم تدفع خلال ١٩٦٩ قيمتها ٩٠ جنيه
- ٣ — أن فاتورة نور شهر ديسمبر ١٩٦٩ وقدرها ١٥ جنيه لم تدفع بعد
- ٤ — أن هناك مصاريف مياه لم تدفع بعد وقدرها ٢٥ جنيه
- ٥ — أن الايراد الشهري للعقار ٣٠ جنيه .

والمطلوب :

- ١ — تصوير الحسابات السابقة خلال سنة ١٩٦٩ .
- ٢ — تعديل هذه الحسابات بالتسويات الجردية .
- ٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية

العمومية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

التعريف السابع:

فيما يلي ميزان المراجعة لمشاة أنور الوزان التجارية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩

مفردات	لـ	منـ
بضاعة أول الملة		١٠٠٠٠
مشتريات		١٠٠٠٠٠
مصاريف نقل المشتريات		٥٠٠٠
أجور ومرتبات تجارية		٣٥٠٠٠
مرتبات إدارية		١٠٠٠٠
خصم مسدود به		٣٠٠٠
مصرفات اعلان		٧٠٠٠
مصاريف نقل للخارج		٥٠٠٠
خصم مكتسب	٦٠٠٠	
مبيعات	٢٥٠٠٠٠	
ايراد عقار	٤٠٠٠	
ايراد أوراق مالية	٥٠٠٠	
عقارات		١٠٠٠٠٠
سيارات		٣٠٠٠٠
تقديرة		٢٠٠٠٠
أوراق قبض		٤٠٠٠٠
حسابات تجارية بالبنوك		٦٠٠٠٠
رأس مال	٤٤	

مفردات	منه له
إحتياطيات	٤٠٠٠٠
موردين	٣٠٠٠
أوراق دفع	١٠٠٠٠

فإذا علمت :

- ١ - صناعة آخر المدة تكلفتها ٢٠٠٠٠ جنيه .
- ٢ - المربحات الادارية تبلغ ١٠٠٠ جنيه شهريا .
- ٣ - يتضمن مصروفات الاعلان ٢٠٠٠ جنيه اعلانات تخص السنة التالية .
- ٤ - تمتلك المنشأة عقار توجره بإيجار شهري قدره ٣٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - إجراء التسويات الجردية اللازمة للحسابات الاسمية التي تتأثر بالمعلومات الجردية .

٢ - تصوير الحسابات الختامية لبيان صافي الربح الذي حققته المنشأة .

٣ - تصوير الميزانية العمومية في ٢١/١٢/١٩٦٩ .

القرن الثامن :

- فيما يلي بعض الحسابات الاسمية الظاهرة بدهر الأستاذ العام لمنشأة الأغذية

المقيدة في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

ح/ الأجور والمراتب

٢٠٠٠ رصيد مستحق ١/١	٣٠٠٠٠ إلى ح/ البنك
---------------------	--------------------

حساب مصروفات النقل للداخل

٣٠٠ رصيد مقدم ١/١	٦٠٠٠ إلى ح/ البنك
-------------------	-------------------

ح/ فوائد شهادات استثمار

٣٠٠٠ ح/ البنك	٣٠٠ رصيد مستحق ٦٨/١/١
---------------	-----------------------

ح/ إيرادات عقار

٥٠ رصيد مقدم ١/١	٤٠٠ ح/ الصندوق
------------------	----------------

فاذا علمت :

- ١ - الأجور والمرتبات تبلغ ٣.٠٠٠ جنيه شهريا .
- ٢ - تبلغ مصاريف النقل للداخل الخاصة بالفترة الحالية ٥٣٠٠ جنيه .
- ٣ - تبلغ فوائد شهادات الاستثمار التي تخص السنة الحالية ٣٥٠٠ جنيه .
- ٤ - يبلغ الايجار الشهري للعقار ٣٢ جنيه .

والمطلوب :

- ١ - اجراء التسويات الجردية للحسابات الاسمية السابقة مع بيان المبالغ المرحلة للحسابات الختامية تلك التي تظهر في الميزانية العمومية .
- ٢ - بيان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .
- ٣ - إعادة فتح الحسابات السابقة في أول المدة المحاسبية التالية .

التمرين التاسع :

فيما يلي أرصدة الحسابات الظاهرة بميزان المراجعة لمنشأة طارق الصناعية في

٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

منه	له	مفردات
٥٠٠٠		مواد أولية أول المدة
١٠٠٠٠		بضاعة تامة أول المدة
٧٢٠٠٠		مشتريات مواد أولية
١٠٠٠		عمولة مشتريات مواد أولية
٢٠٠٠		مردودات مشتريات مواد أولية

مصروفات نقل الداخل	٢٠٠٠
إتجار مصنع	٥٠٠٠
وقود وقوى حركة	١٠٠٠
صيانة	٢٢٠٠
أجور صناعية	٣٠٠٠٠
نور ومياه	٨٠٠
حملة إعلانية	٦٠٠٠
أجور ومراتب رجال البيع	١٠٠٠
مصروفات إعلان	٤٠٠٠
مصروفات لف وخوم	٨٠٠
مصروفات نقل الخارج	٢٠٠٠
خصم مسموح به	٥٠٠
مصروفات إدارية	٣٥٠٠
مراتب إدارية	٣٠٠٠
فوائد مدينة	١٠٠٠
مصروفات عمومية	٦٠٠٠
مبيعات	٣٠٠,٠٠٠
خصم مكتسب	٥٠٠
كوبونات أوراق مالية	١٢٠٠

فأذا بحث أن :-

- ١ - تكلفة المواد الأولية آخر المدة ٨٠٠٠ جنيه
- ٢ - تكلفة البضاعة التامة آخر المدة ١٢٠٠٠ جنيه .
- ٣ - هناك عمولة مشتريات أولية مستحقة تبلغ ٥٠٠ جنيه .
- ٤ - الأرباح الشهرى لمبى المصنع يبلغ ٤٠٠ جنيه .
- ٥ - متوسط الأجور الصناعية الشهرية ٣٠٠٠ جنيه .
- ٦ - يتضمن مصروفات الاعلان ٥٠٠ جنيه لإعلانات تخص السنة المالية التالية .

٧ - القوائد المدينة الظاهرة بميزان المراجعة خاصة بقرض من البنك الصناعى قيمته ٢٠٠٠٠ جنيه والفائدة السنوية ٦ ٪ .

- ٨ - هناك كوبونات أوراق مالية مستحقة تبلغ ٣٠٠ جنيه .
- ٩ - قررت الادارة توزيع تكلفة الحملة الاعلانية على ثلاث سنوات .

والمطلوب :

- ١ - إجراء التسويات الجردية للحسابات الاسمية التى تتأثر بالمعلومات الجردية
- ٢ - تصوير حسابات التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر عن المدة الختامية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ - بيان أثر التغيرات السابقة على الميزانية العمومية المعدة فى ٣١ ديسمبر

١٩٦٩ .

التمرين العاشر :

قامت إحدى المنشآت الصناعية بأبحاث لابتكار سلعة جديدة وقد

بلغت تكلفة الأبحاث ١٠٠٠٠٠ جنيه ثم قامت إدارة التسويق بحملة إعلانية كبيرة لتعريف الجمهور بالسلعة الجديدة وقد بلغت تكلفة الحملة الاعلانية ٤٠٠٠٠ جنيه وقد رأت إدارة المنشأة توزيع تكلفة الأبحاث على خمسة سنوات وتوزيع تكلفة الحملة الاعلانية على أربعة سنوات .

والمطلوب :

- ١ — تتبع حساب الأبحاث والحملة الاعلانية خلال السنوات الخمسة
- ٢ — يبان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .
- ١١ — ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر إحدى المنشآت وذلك في ٣١

ديسمبر ١٩٦٩ :

٥٠٠	إيجار
٥٠٠	نور مياه
٢٠٠	اعلان
٣٠٠	كوبونات أوراق مالية

وقد اتضح عند الجرد أن :

- ١ — الإيجار الشهري قدره ٤٠٠ جنيه .
- ٢ — اتضح أن من بين المدفوع عن فواتير للنور والمياه هذا العام مبلغ ٢٠٠ جنيه تخص شهر ديسمبر ١٩٦٨ ، وأن هناك فاتورة نور شهر ديسمبر ١٩٦٩ قيمتها ١٥ جنيه لم تسدد بعد .

- ٢ — أن هناك اعلانات سددت قيمتها ولكنها ستظهر خلال شهرى يناير وفبراير ١٩٧٠ قيمتها ٨٠ جنيه .

٤ — أن من بين الكوبونات المحصلة خلال العام مبلغ ٩٠ جنيه يمثل قيمة كوبونات مستحقة عن عام ١٩٦٨ لم تكن قد حلت بعد . وأن هناك كوبونات لبعض أنواع من الأوراق المالية قيمتها ٣٠ جنيه لم تستلم بعد رغم استحقاقها .

والمطلوب :

١ — تصدير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية .

٢ — بيان أثر التسويات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية

في ١٩٦٩/١٢/٣١ .

الفصل الرابع

التسويات الحردية للاصول طويلة الاجل

خصائص الاصول الثابتة الملوثة

المفهوم الاساسي للاهلاك

الاساس المحاسبي لاحتساب أقساط الاهلاك الفترية

طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص

مخصص التصليحات

حساب مجمع الاهلاك

اهلاك الاضافات

الأرباح والخسائر الرأسمالية

الفصل الرابع

التسويات الجبردية للأصول طويلة الأجل

تمثل الحسابات طويلة الأجل في عناصر الأصول الثابتة وتنقسم إلى نوعين :

١ - أصول ملبوسة :

وهي التي لها كيان مادي ملبوس مثل المباني والآلات والسيارات والأثاث .

٢ - أصول غير ملبوسة :

وتتميز بأن ليس لها كيان مادي ملبوس مثل حق الاختراع وحق الامتياز وشهرة المحل .

وتتميز عناصر الأصول الثابتة عامة بالخصائص الآتية :

١ - أن الغرض من إقتاتها هو إستخدامها في عمليات إنتاج الإيراد وليس بفرض إعادة بيعها .

٢ - تعتبر بمثابة مجعاً للخدمات والمنافع الاقتصادية .

٣ - لا تستفيد من خدماتها ومنافعها الاقتصادية فترة محاسبية واحدة ولكن تمتد الاستفادة على فترات محاسبية عديدة .

٤ - تتنافس خدماتها ومنافعها الاقتصادية من فترة لأخرى نتيجة للاستخدام ومرور الزمن .

٥ - لا بد من توزيع تكلفتها على الفترات المحاسبية التي تستفيد منها .

٦ - تعد التكلفة التي لم توزع بعد أصلاً من أصول المنشأة وتظهر في

الميزانية العمومية .

هذا وتضمن إجراءات الجرد والتسويات الجردية للأصول طويلة الأجل ناحيتين أساسيتين هما :

(الجرد الفعلي)	الأولى : التحقق من وجود الأصول
(التسويات الجردية)	الثانية : تقويم الأصول

بولا - : التحقق من الأصول الثابتة

تعدد أنواع الأصول الثابتة في المشروعات المختلفة تجد أنها تمسك بمجموعة من الدفاتر البيانية أو الإحصائية يطلق عليها سجلات الأصول الثابتة ، وترتبط على ذلك تواجد في المشروعات المنظمة مجموعة من السجلات كسجل الآلات، سجل الأثاث ، سجل سيارات النقل والركوب وسجل المباني وهكذا .

والهدف من استخدام هذه السجلات هو المحافظة على مجموعات الأصول المختلفة وحمايتها من السرقة أو التلف وفيما يلي شرح لسجل الآلات كمثال توضيحي لها .

سجل الآلات :

يخصص في هذا السجل صفحة مستقلة لكل آلة من الآلات التي تمتلكها المنشأة موضحاً بها البيانات الآتية :

- ١ - نوع الآلة .
- ٢ - رقم الآلة .
- ٣ - تاريخ الشراء .
- ٤ - هــر الآلة (الحياة الانتاجية للآلة) .

وفي نهاية كل مدة محاسبية تعد كشوفا تفصيلية بالآلات المتواجدة بالمشروع وتراجع على سجلات الآلات، وبهذا يتم الجرد الفعلي لعنصر الآلات .

وبالمثل تعد كشوفا أخرى بالأنواع المختلفة من الأصول الثابتة وبذلك تتم الخطوة الأولى في إجراءات جرد هذه العناصر .

ثانيا - تقويم الأصول الثابتة

(التسويات الجردية)

سبق أن ذكرنا أن الأصول الثابتة تعد بمثابة بمثابة للخدمات والمنافع الاقتصادية التي يستفيد منها عدة فترات محاسبية متتالية وهذا يستلزم بالضرورة تخصيص تكلفة هذا الأصول على الفترات المستفيدة منها ، ويحمل مقدار الاستفادة الفترية على الحسابات الختامية بوصفها تكلفة على هذه الفترة ، أما التكلفة التي تستفيد منها الفترات التالية فهي تعد بمثابة أصل من أصول المنشأة وتظهر في الميزانية العمومية في نهاية الفترة .

فالهدف إذن من التسويات الجردية للأصول طويلة الأجل هو تحديد ما تتحمل به سنويا الحسابات الختامية من تكلفة هذه الأصول وما سيظهر في نهاية الفترة المحاسبية في الميزانية العمومية .

ويطلق محاسبيا على ذلك الجزء من تكلفة الأصل الثابت الذي يحمل للحسابات الختامية لإصطلاح الإهلاك وهذا يدعونا لمناقشة المفهوم الأساسي للإهلاك .

المفهوم الأساسي للإهلاك :

الإهلاك هو التقلص التدريجي في المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة بالأصل الثابت نتيجة لاستخدامه في العمليات الإنتاجية أو لمرور الزمن .

ومن هنا يتضح أن الاهلاك يحدث نتيجة لعاملين :

العامل الأول : الاهلاك الناتج عن الاستخدام .

العامل الثاني : الاهلاك الناتج عن مرور الزمن .

أولا : الاهلاك الناتج عن الاستخدام :

يؤدي استخدام الأصول الثابتة في العمليات الانتاجية إلى استنفاد المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة بها تدريجيا على مدار الحياة الانتاجية لها ، وهذا يستلزم توزيع تكلفة هذه الأصول على الفترات المستفيدة منها بحيث تحمل كل فترة بحوزة من التكلفة يعادل مقدار استفادتها من خدمات الأصل .

ويترتب على ذلك أن الأصول التي لها قدرة لانهائية على ادرار المنافع والخدمات الاقتصادية لا يجوز اهلاؤها محاسبا ، لأن استخدامها لا يصاحبه نقص تدريجي في كمية المنافع والخدمات التي تدرها ومثال ذلك الأراضي فإذا كان نشاط المشروع يتعلق بالاستغلال الزراعي وكان يمتلك أراضي زراعية فإن هذه الأراضي لا تكون قابلة للاهلاك وبالمثل إذا كان المشروع تجاريا أو صناعيا ويمتلك أراضي بناء فإن هذه الأراضي لا تكون قابلة للاهلاك ، وإذا كان مقاما عليها مبان فيجب فصل تكلفة المباني عن تكلفة الأراضي وتكون الأولى خاضعة للاهلاك بينما لا تهلك الثانية .

فلو فرضنا أن منشأة تمتلك عقار تكلفته ١٠٠٠٠ جنيه وكانت تكلفة الأراضي ٤٠٠٠ جنيه وتكلفه المبنى ٦٠٠٠ جنيه فإن تكلفة المبنى فقط هي التي تكون خاضعة للاهلاك .

ويترتب أيضا على هذا المبدأ أن بداية احتساب الاهلاك لا بد وأن يرتبط

بيده استخدام الأصل الثابت . فإذا تعاقدت منشأة على شراء آلات وكانت لا تزال في الطريق فلا تحسب عنها قسط اهلاك . وكذلك الحال إذا وصلت الآلات ولكنها لا تزال في مرحلة التركيب والاعداد فإنها أيضا لا تهلك ويرتبط بداية إهلاكها ببداية دخولها خط الإنتاج .

فثلا إذا تعاقدت إحدى المنشآت على شراء آلات من شركة أجنبية في أول يناير ١٩٦٩ ووصلت هذه الآلات إلى المنشأة في أول مارس ١٩٦٩ وبدأت المنشأة في تركيبها وإعدادها للعمل وانتهت من ذلك في أول أبريل ١٩٦٩ واستخدمت في الإنتاج في ذلك التاريخ فإن الاهلاك في هذه الحالة يحسب ابتداء من أول إبريل ١٩٦٩ .

ثانيا : الاهلاك الناتج عن مرور الزمن .

يترتب على مرور الزمن تسرب المنافع والخدمات الكامنة بالأصل الثابت حتى ولو لم يستخدم ، فإذا ما تركت الآلات والسيارات والمباني دون استخدام فإن قيمتها ستتنخفض نتيجة لتسرب المنافع والخدمات الكامنة بها لأن لها عمرا انتاجا محددا .

فثلا اذا استخدمت آلة مدة تسعة شهور في السنة وترك عاطلة لمدة ثلاثة شهور فإن الاهلاك لا بد وأن يحسب عن مدة سنة كاملة بغض النظر عن المدة التي ظلت بها الآلة عاطلة دون استخدام .

هذا ويربط اهلاك الأصول الثابتة غير المبلوسة بعامل الزمن مثل حقوق الاختراع التي تخمىها القوانين لمدة محدودة من الزمن وكذلك حقوق الامتياز التي تمنح لفترة زمنية محدودة .

ومن هذا العرض السريع يتضح أن الإهلاك هو طريقة محاسبية تهدف لتوزيع وتخصيص تكلفة الأصل الثابت على الفترات المحاسبية التي تستفيد من هذه الأصول . ولذا يعد قسط الإهلاك الفترى جزءاً من تكلفة الفترة ويجب أن يحمل به إيراد الفترة . وهو نفقة إنتاجية واجبة التحميل قريبا بنظر النظم عن الربح المحقق .

وهذا المفهوم الاساسى للإهلاك يتفق مع ما جاء في تعريف الإهلاك الذى وضعته الجمعية الأمريكية المحاسبين (A . A . A) .

« محاسبة الإهلاك هى طريقة محاسبية تهدف لتوزيع تكلفة الأصول الثابتة على الحياة الإنتاجية المقدرة بطريقة منتظمة معقولة ، لذلك فهى عملية تخصيص للتكلفة . وعبء الإهلاك السنوى هو ذلك الجزء الذى يخصص السنة من مجموع العبء الكلى . »

ويتضح من التعريف السابق مايل :

١ — أن قسط الإهلاك الفترى هو تحديد لنصيب الفترة المحاسبية من تكلفة الأصل الثابت .

٢ — أن الإهلاك هو طريقة محاسبية لتوزيع تكلفة الأصل الثابت على عمره الإنتاجى .

٣ — أن قسط الإهلاك الفترى نفقة واجبة يحمل بها إيراد الفترة بعض النظر عن نتيجة النشاط سواء كان ربحاً أو خسارة .

٤ — أن قيمة الإهلاك الفترى نفقة إنتاجية — وليست خسارة — لأنها تمثل تكلفة الخدمات والمنافع الاقتصادية المستفيدة قريبا بغرض إنتاج الإيراد .

الأساس المحاسبي لاحتساب السلط الإهلاك القترية :-

يتوقف تحديد قسط الإهلاك القترى على ثلاثة عوامل :-

١ — تكلفة الاصل .

٢ — العمر الإنتاجى الاصل .

٣ — طريقة تخصيص التكلفة على قترات العمر الإنتاجى .

١ — تكلفة الاصل الثابت

تشمل تكلفة الاصل الثابت كافة أنواع النفقات والمصروفات اللازمة للحصول على الاصل الثابت وتهيئة العمل والإنتاج .

فمثلا إذا اشترت المنشأة عقارا فإن تكلفة العقار تشمل ثمن الشراء وعمولة الشراء ورسوم التسجيل بالشهر العقارى والمصاريف القضائية الاخرى وفى هذه الحالة تفصل تكلفة الارض عن تكلفة المباني لان الاخيرة هى القابلة للاهلاك فقط

وإذا اشترت منشأة صناعية آلات فان تكلفتها تتمثل فى ثمن شراء الآله والرسوم الجمركية ومصروفات النقل والتكيب واقامة القواعد للالة والاعداد للعمل والانتاج .

وعلى هذا الأساس تتمثل تكلفة الاصل الثابت فى كافة النفقات والمصروفات الخاصة باقتنائه وتهيئته للعمل والانتاج وهو ما يطلق عليه بالتكلفة الرأسمالية .

مثال .

اشترت إحدى المنشآت آله فى ١/١/١٩٦٤ بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه وبلفت

مصروفات النقل ٢٠٠ جنيه والتأمين أثناء النقل ٥٠ جنيه ومصاريف التركيب والاعداد للعمل ٧٥٠ جنيه .

فالمطلوب : إجراء قيود اليومية ونصوير حساب الآلة :-

أولا . قيود اليومية :-

من ح/ الآلة	٩٠٠٠
إلى ح/ البنك	٩٠٠٠
<hr/>	
من مذكورين	
ح/ مصاريف النقل	٢٠٠
ح/ التأمين	٥٠
ح/ مصاريف التركيب	٧٥٠
إلى ح/ البنك	١٠٠٠
<hr/>	
من ح/ الآلة	١٠٠٠
إلى مذكورين	
ح/ مصاريف النقل	٢٠٠
ح/ التأمين	٥٠
ح/ مصاريف التركيب	٧٥٠

منه	ح/ الآلة	٢
٩٠٠٠	إلى ح/ البنك	١٠٠٠٠
١٠٠٠	إلى ح/ مذكورين	١٠٠٠٠
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠

٢ - العمر الانتاجي للاصل الثابت

المقصود بالعمر الانتاجي للاصل هو تحديد عدد الفترات المحاسبية التي ستستفيد من خدماته ومنافعه الاقتصادية .

ويقوم المهندس بفحص الأصل الثابت وتصميماته والمواد الداخلة فيه وظروف تشغيله وصيانه المقررة حتى يمكن تحديد عمره الانتاجي .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بمدة زمنية معينة مثال ذلك التعبير عن العمر الانتاجي الباقي بشهرين عاما أو آلات الغزل بعشر سنوات .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بوحدات خدمة معينة كالتعبير عن العمر الانتاجي للسيارة بعدد معين من الاميال .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بعدد معين من ساعات التشغيل كالتعبير عن العمر الانتاجي للالة بعدد معين من ساعات التشغيل .

لذلك يختلف احتساب العمر الانتاجي حسب خصائص وطبيعة الأصل الثابت وقد وضع النظام المحاسبي الموحد المطبق في شركات القطاع العام بالجمهورية العربية المتحدة جدولا مفصلا يبين العمر الانتاجي للانواع المختلفة من الأصول الثابتة .

توجيه القسط الاهلاك القترية نحو الحسابات الختامية .

توجيه أقساط الاهلاك التى تتعلق بالنشاط الصناعى نحو حساب التشغيل باعتبارها جزءا من التكلفة الصناعية ، وعلى هذا الأساس توجه أقساط الاهلاك الخاصة بالآلات ومباني المصنع وسيارات النقل للداخل نحو حساب التشغيل .

أما أقساط الاهلاك التى تتعلق بالنشاط التجارى والإدارى فانها توجه نحو حساب الأرباح والخسائر بوصفها عنصرا من المصاريف الادارية والبيعية العامة وعلى هذا الأساس توجه أقساط الاهلاك الخاصة بمباني الادارة ومباني المعارض وسيارات النقل للخارج وسيارات نقل العاملين نحو حساب الأرباح والخسائر .

٣ - طريقة تخصيص تكلفة الاصل الثابت على فترات العمر الانتاجى .

للتبسيط سنقتصر دراستنا على طريقتين لاحساب أقساط الاهلاك القترية هما : —

أ - طريقة القسط الثابت .

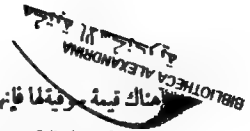
ب - طريقة القسط المتناقص .

١ - طريقة القسط الثابت

على أساس هذه الطريقة يفترض أن سنوات العمر الانتاجى للاصل تستفيد من تكلفته بأقساط متساوية ولذلك يحسب القسط القترى الذى يحمل للحساب الختامى على الأساس الآتى : -

$$\text{قسط الاهلاك القترى} = \frac{\text{تكلفة الاصل الثابت}}{\text{عدد سنوات العمر الانتاجى}}$$

أما إذا قدر أن الاصل سيتخلف عنه خردة فى نهاية حياته الانتاجية وكانت



هناك قيمة موفقة لما فإنها تنضم من تكلفة الأصل الثابت وتكون معادلة إحتساب قسط الاهلاك الفترى وفقا لطريقة القسط الثابت كالتى :-

$$\text{قسط الاهلاك الفترى} = \frac{\text{تكلفة الأصل الثابت - القيمة المقدرة للخردة}}{\text{عدد سنوات العمر الانتاجى}}$$

وإذا طبقنا هذه الطريقة على المثال السابق الذى إقرضنا فيه أن تكلفة الآلة ١٠٠٠٠ جنيه وأن عمرها الانتاجى ٥ سنوات دون أن يتخلف عنها أى خردة فيكون قسط الاهلاك الفترى كما يلى :-

$$\text{قسط الاهلاك الفترى} = \frac{١٠٠٠٠}{٥} = ٢٠٠٠ \text{ جنيه}$$

وسوضح فيما يلى حسابيا قسط الاهلاك الفترى والذى يرحل إلى / التشغيل وباقى تكلفة الآلة الذى تظهر فى الميزانية العمومية :-

		جنيه
١٠٠٠٠	تكلفة الآلة ١٩٦٤/١/١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٤/١٢/٣١ ← / التشغيل	
٨٠٠٠	الميزانية العمومية ١٩٦٤/١٢/٣١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٥/١٢/٣١ التشغيل	
٦٠٠٠	الميزانية العمومية ١٩٦٥/١٢/٣١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٦/١٢/٣١ ← / التشغيل	
٤٠٠٠	الميزانية العمومية ١٩٦٦/١٢/٣١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٧/١٢/٣١ / التشغيل	

٢٠٠٠ ١٩٦٧/١٢/٣١ الميزانية العمومية

٢٠٠٠ إهلاك ١٩٦٨/١٢/٣١ ح/ التشغيل

أما من الناحية المحاسبية فيجرى سنويا إجراء القيود المحاسبية الآتية :-

٢٠٠٠ من ح/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى ح/ الآلة ١٩٦٤/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة ١٩٦٤/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى ح/ الآلة ١٩٦٥/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة ١٩٦٥/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى ح/ الآلة ١٩٦٦/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة ١٩٦٦/١٢/٣١

	من ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠
١٩٦٧/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		
	من ح/ التشغيل	٢٠٠٠
١٩٦٧/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		
	من ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		
	من ح/ التشغيل	٢٠٠٠
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		

واذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها بدقتر الأستاذ فإن
الحسابات تظهر على الصورة الآتية :-

ب

م/الالة

منه

١٩٦٤/١٢/٣١	من م/املاك الآلة	جنيه	٢٠٠٠	١٩٦٤/١/١	الى م/ البنك	جنيه	٩٠٠٠
١٩٦٤/١٢/٣١	رصيد	٨٠٠٠		١٩٦٤/١/١	الى م/ ملكورين	١٠٠٠	
		١٠٠٠٠				١٠٠٠٠	
١٩٦٥/١٢/٣١	من م/املاك الآلة	٢٠٠٠		١٩٦٥/١/١	رصيد	٨٠٠٠	
١٩٦٥/١٢/٣١	رصيد	٦٠٠٠				٨٠٠٠	
		٨٠٠٠				٨٠٠٠	
١٩٦٦/١٢/٣١	من م/املاك الآلة	٢٠٠٠		١٩٦٦/١/١	رصيد	٦٠٠٠	
١٩٦٦/١٢/٣١	رصيد	٤٠٠٠				٦٠٠٠	
		٦٠٠٠				٦٠٠٠	
١٩٦٧/١٢/٣١	من م/املاك الآلة	٢٠٠٠		١٩٦٧/١/١	رصيد	٤٠٠٠	
١٩٦٧/١٢/٣١	رصيد	٢٠٠٠				٤٠٠٠	
		٤٠٠٠				٤٠٠٠	
١٩٦٨/١٢/٣١	من م/املاك الآلة	٢٠٠٠		١٩٦٨/١/١	رصيد	٢٠٠٠	
		٢٠٠٠				٢٠٠٠	

منه ح / اهلاك الآلة له

جنيته	إلى ح / الآلة	١٩٦٤/١٢/٣١	جنيته	من ح / التشغيل	١٩٦٤/١٢/٣١
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		
٢٠٠٠			٢٠٠٠		

الميزانية العمومية

في ١٩٦٨/١٢/٣١

خصوم

أصول

٨٠٠٠ آلات

حساب التشغيل

عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٣١

له

منه

٢٠٠٠ إلى ح / اهلاك الآلة

الميزانية العمومية		حساب التشغيل	
في ١٢/٣١/١٩٦٥		عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٥	
خصوم	أصول	له	منه
	٦٠٠ آلات		٢٠٠ الى ح/ أملاك الالة

الميزانية العمومية		حساب التشغيل	
في ١٢/٣١/١٩٦٦		عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٦	
خصوم	أصول	له	منه
	٤٠٠ آلات		٢٠٠ الى ح/ أملاك الالة

الميزانية العمومية		حساب التشغيل	
في ١٩٦٧/١٢/٣١		عن السنة المنتهية في ١٩٦٧/١٢/٣١	
خصوم	أصول	له	منه
	٢٠٠٠ آلات		٢٠٠٠ الى ح/ اهلاك الآلة

الميزانية العمومية		حساب التشغيل	
في ١٩٦٨/١٢/٣١		عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٠/٣١	
خصوم	أصول	له	منه
	XXXX		٢٠٠٠ الى ح/ اهلاك الآلة

من الحسابات السابقة يتضح أن عاسبة الإهلاك تهدف إلى توزيع تكلفة الأصل الثابت الخاضع للإهلاك على الفترات المستفيدة به على صورة أقساط إهلاك تحمل قريبا للحساب الختامي أما بقية الأصل الثابت فانها تظهر في الميزانية العمومية .

بـ / الآلة

إهلاك → الحساب الختامي	× ×	إلى بـ البنك	× × × ×
الميزانية العمومية → رصيد	× × × ×		
	× × × ×		× × × ×

بـ - طريقة القسط المتناقص

تفترض هذه الطريقة أن السنة الأولى تستفيد من خدمات الأصل بنسبة أكبر من السنة التي تليها ، وكذلك الحال تستفيد السنة الثانية من خدمات الأصل بنسبة أكبر من السنة الثالثة ولكن بنسبة أقل من السنة الأولى وهكذا وهذه الطريقة مبنية على أساس ملاحظة تناقص الكفاية الانتاجية للأصل الثابت بمرور الزمن وكذلك تزايد النفقات الخاصة بالأصل وخصوصا الصيانة والتصليحات ، لذلك تحمل السنوات الأولى بأقساط كبيرة لأن مصاريف التصليحات تكون ضئيلة بينما تحمل السنوات الأخيرة بأقساط إهلاك صغيرة نظرا لأن مصروفات التصليحات تكون كبيرة .

فإذا فرضنا أن نسبة قسط الإهلاك المتناقص قريبا تبلغ ٦٠٪ سنويا فإنه يمكن حسابها لإظهار أقساط الإهلاك وتكلفة الآلة كما يلي :-

١٩٦٤- ١- ١	تكلفة الآلة	١٠٠٠٠	الرصيد المتناقص	
١٩٦٤-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٦٠٠٠	$= \frac{60}{100} \times 10000$	
١٩٦٤-١٢-٣١	ميزانية عمومية	٤٠٠٠		
١٩٦٥-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٢٤٠٠	$= \frac{60}{100} \times 4000$	
١٩٦٥-١٢-٣١	ميزانية عمومية	١٦٠٠		
١٩٦٦-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٩٦٠	$= \frac{60}{100} \times 1600$	
١٩٦٦-١٢-٣١	ميزانية عمومية	٦٤٠		
١٩٦٧-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٣٨٤	$= \frac{60}{100} \times 640$	
١٩٦٧-١٢-٣١	ميزانية عمومية	٢٥٦		
١٩٦٧-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٢٥٦		٢٥٦

ويلاحظ أن قسط الاهلاك يحسب على رصيد الآلة الذي يتناقص سنوياً بمقدار الاهلاك وعلى الرغم من ثبات نسبة الاهلاك إلا أن مقدار القسط الفترى يكون في تناقص ومن الناحية المحاسبية تجرى القيود الآتية .

	من /> إهلاك الآلة	٦٠٠٠
١٩٦٤/١٢/٣١	إلى /> الآلة	٦٠٠٠
	من /> التشغيل	٦٠٠٠
١٩٦٥/١٢/٣١	إلى /> أهلاك الآلة	٦٠٠٠

	من ح/ اهلاك الآلة	٢٤٠٠
١٩٦٥/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	١٤٠٠
	من ح/ التشغيل	٢٤٠٠
١٩٦٥/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٤٠٠
	من ح/ اهلاك الآلة	٩٦٠
١٩٦٦/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٩٦٠
	من ح/ التشغيل	٩٦٠
١٩٦٦/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٩٦٠
	من ح/ اهلاك الآلة	٢٨٤
١٩٦٧/١ / ٣١	الى ح/ الآلة	٢٨٤
	من ح/ التشغيل	٢٨٤
١٩٦٧/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٨٤
	من ح/ اهلاك الآلة	٢٥٦
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٢٥٦
	من ح/ التشغيل	٢٥٦
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٥٦

وإذا رحلت القيود السابغة الى الحسابات الخاصة بها بدقتر الاستاذ فان
ح/ الآلة و ح/ اهلاك الآلة و ح/ التشغيل والميزانية العمومية تظهر على النحو
الآتى :-

م	ح / الآلة	د
جنيش		
١٠٠٠	الى ح / البنك	١٩٦٤/١/١
١٠٠٠	الى ح / مذكورين	١٩٦٤/١/١
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠
٤٠٠٠	رصيد	١٩٦٥/١/١
٤٠٠٠		١٩٦٥/١٢/٣١
٤٠٠٠		١٦٠٠
٤٠٠٠		٢٤٠٠
١٩٠٠	رصيد	١٩٦٦/١/١
١٦٠٠		١٩٦٦/١٢/٣١
١٦٠٠		٦٤٠
١٦٠٠		٩٦٠
٦٤٠	رصيد	١٩٦٧/١/١
٦٤٠		١٩٦٧/١٢/٣١
٦٤٠		٢٥٦
٦٤٠		٣٨٤
٢٥٦	رصيد	١٩٦٨/١/١
٢٥٦		١٩٦٨/١٢/٣١
٢٥٦		٢٥٦
٢٥٦		٢٥٦

منه	ح/إملاك الآلة	له
جنيه	ح/الآلة	جنيه
٦٠٠٠	١٩٦٤-١٢-٣١	٦٠٠٠ من ح/التشغيل ١٩٦٤-١٢-٣١
<u>٦٠٠٠</u>		<u>٦٠٠٠</u>
٢٤٠٠	١٩٦٥-١٢-٣١	٢٤٠٠ من ح/التشغيل ١٩٦٥-١٢-٣١
<u>٢٤٠٠</u>		<u>٢٤٠٠</u>
٩٦٠	١٩٦٦-١٢-٣١	٩٦٠ من ح/التشغيل ١٩٦٦-١٢-٣١
<u>٩٦٠</u>		<u>٩٦٠</u>
٢٨٤	١٩٦٧-١٢-٣١	٢٨٤ من ح/التشغيل ١٩٦٧-١٢-٣١
<u>٢٨٤</u>		<u>٢٨٤</u>
٢٥٦	١٩٦٨-١٢-٣١	٢٥٦ من ح/التشغيل ١٩٦٨-١٢-٣١
<u>٢٥٦</u>		<u>٢٥٦</u>

الميزانية العمومية		/ التشغيل	
في ٢١-١٢-٦٤		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٤	
خصوم	أصول	له	منه
	٤٠٠٠ آلات		٦٠٠٠ إلى / إهلاك الآلة

الميزانية العمومية		/ التشغيل	
في ٢١-١٢-٦٥		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٥	
خصوم	أصول	له	منه
	١٦٠٠ آلات		٢٤٠٠ إلى / إهلاك الآلة

الميزانية العمومية		/ التشغيل	
في ٢١-١٢-٦٦		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٦	
خصوم	أصول	له	منه
	٦٤٠ آلات		٩٦٠ إلى / إهلاك الآلة

الميزانية العمومية		٦- التشغيل	
منه	له أصول	منه	له أصول
عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٧		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٧	
٢٨٤ الى - اهلاك الآلة		٢٥٦ آلات	
٦٨-١٢-٢١ في		٦٧-١٢-٢١ في	
الميزانية العمومية		الميزانية العمومية	
منه	له أصول	منه	له أصول
عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٨		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٨	
٢٥٦ الى > اهلاك الآلة		XXXX	
٦٨-١٢-٢١ في		٦٨-١٢-٢١ في	

وإذا ما أجرينا مقارنة بين طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص فإننا نلاحظ الآتي :-

- ١ - كلاهما يهدف إلى توزيع تكلفة الأصل الثابت على صورة أقساط إهلاك قترية تحمل قريبا على الحساب الختامي .
- ٢ - تحسب طريقة القسط الثابت على التكلفة الأصلية وبالتالي تكون أقساط الإهلاك القترية متساوية .
- ٣ - تحسب طريقة القسط المتناقص على الرصيد الذي يتناقص قريبا مما يؤدي إلى تناقص أقساط الإهلاك القترية .
- ٤ - تستخدم طريقة القسط الثابت عادة بالنسبة للأصول الثابتة التي لا تحتاج

إلى تصليحات بمرور الزمن وخاصة الأصول الثابتة غير المبلوسة بينما نستخدم طريقة القسط المتناقص بالنسبة للأصول الثابتة التي تزايد تكاليف تصليحاتها في السنوات الأخيرة من العمر الانتاجي .

أما إذا استخدمت طريقة القسط الثابت لهذا النوع من الأصول فإننا نجد المنشأة تكون مخصصاً للتصليحات لمواجهة تزايد نفقات التصليحات في السنوات الأخيرة من العمر الانتاجي .

مخصص التصليحات :

تخصص المنشآت التي تستخدم طريقة القسط الثابت في احتساب أقساط الاهلاك الفترية حساباً لمخصص التصليحات وذلك لمقابلة تزايد نفقات التصليحات فترياً وخصوصاً في السنوات الأخيرة من العمر الانتاجي للأصل . وفي حالة تخصيص حساباً لمخصص التصليحات فإن الحساب الختامي يحمل فترياً بقيمة المخصص بعض النظر عن التصليحات الفعلية التي تقفل فترياً في $\frac{1}{2}$ المخصص ويرحل رصيده إلى العام التالي وهكذا ويظهر رصيد مخصص التصليحات في الجانب الأيسر من الميزانية في نهاية كل سنة مالية .

مثال : - تطبق إحدى المنشآت طريقة القسط الثابت في احتساب أقساط الاهلاك الفترية ورأت أن تكون مخصصاً للتصليحات يبلغ سنوياً ٢٠٠ جنيه لمدة خمسة سنوات وهي الحياة الانتاجية للأصل الثابت وقد بلغت مصروفات التصليحات الفعلية كالتالي : -

جنيه	
—	السنة الأولى
٥٠	، الثانية
١٠٠	، الثالثة
٢٥٠	، الرابعة
٦٠٠	، الخامسة

ويمكن بيان أثر التصليلحات الفعلية والمخصص حسابيا كالآتي : -

جنيه	
٢٠٠	المخصص في السنة الأولى
...	تصليلحات فعلية
٢٠٠	رصيد المخصص في السنة الأولى
٢٠٠	المخصص في السنة الثانية
٤٠٠	
٥٠	تصليلحات السنة الثانية
٣٥٠	رصيد المخصص في السنة الثانية
٢٠٠	المخصص السنة الثالثة
٥٥٠	
١٠٠	تصليلحات السنة الثالثة
٤٥٠	رصيد المخصص السنة الثالثة
٢٠٠	المخصص السنة الرابعة

	٦٥٠	
تصليحات السنة الرابعة	٢٥٠	—
	<hr/>	
رصيد السنة الرابعة	٤٠٠	
المخصص السنة الخامسة	٢٠٠	+
	<hr/>	
	٦٠٠	
تصليحات السنة الخامسة	٦٠٠	—
	<hr/>	
	

ومن الناحية المحاسبية تجرى القيود الآتية :-

السنة الأولى	من ح/ التشغيل	٢٠٠
	٢٠٠ إلى ح/ مخصص التصليحات	
	<hr/>	
السنة الثانية	من ح/ مصاريف التصليحات	٥٠
	٥٠ إلى ح/ البنك	
	<hr/>	
	من ح/ التشغيل	٢٠٠
	٢٠٠ إلى ح/ مخصص التصليحات	
	<hr/>	
	من ح/ مخصص التصليحات	٥٠
	٥٠ إلى ح/ مصاريف التصليحات	
	<hr/>	

السنة الثالثة	من / مصاريف التصليلات	١٠٠
	إلى / البنك	١٠٠
	<hr/>	
	من / التشغيل	٢٠٠
	إلى / خصص التصليلات	٢٠٠
	<hr/>	
	من / خصص التصليلات	١٠٠
	إلى / مصاريف التصليلات	١٠٠
	<hr/>	
السنة الرابعة	من / مصاريف التصليلات	٢٥٠
	إلى / البنك	٢٥٠
	<hr/>	
	من / التشغيل	٢٠٠
	إلى / خصص التصليلات	٢٠٠
	<hr/>	
	من / خصص التصليلات	٢٥٠
	إلى / مصاريف التصليلات	٢٥٠
	<hr/>	
السنة الخامسة	من / مصاريف التصليلات	٦٠٠
	إلى / البنك	٦٠٠

٢٠٠ من /> التشفيل
من /> يخص التصيلحات

٦٠٠ من /> يخص التصيلحات
٦٠٠ إلى /> مصاريف التصيلحات

أما إذا رحلت العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها فإن /> مصاريف
التصيلحات و/> يخص التصيلحات تظهران على النحو الآتي :-
/> مصاريف التصيلحات

السنة الأولى			
من /> يخص تصيلحات	٥٠	إلى /> البنك	٥٠
	٥٠		٥٠
من /> يخص تصيلحات	١٠٠	إلى /> البنك	١٠٠
	١٠٠		١٠٠
من /> يخص تصيلحات	٢٥٠	إلى /> البنك	٢٥٠
	٢٥٠		٢٥٠
من /> يخص تصيلحات	٦٠٠	إلى /> البنك	٦٠٠
	٦٠٠		٦٠٠

ح/خصم التصلحات

٢٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/التشغيل
<u>٢٠٠</u>		<u>٢٠٠</u>	
٢٠٠	٥٠	٢٠٠	رصيد
٢٠٠	ح/مصاريف تصليحات	٢٠٠	من ح/التشغيل
<u>٤٠٠</u>	٢٥٠	<u>٤٠٠</u>	
٢٥٠	١٠٠	٢٥٠	رصيد
٢٠٠	ح/مصاريف تصليحات	٢٠٠	من ح/التشغيل
<u>٥٥٠</u>	٤٥٠	<u>٥٥٠</u>	
٤٥٠	٢٥٠	٤٥٠	رصيد
٢٠٠	ح/مصاريف تصليحات	٢٠٠	من ح/التشغيل
<u>٦٥٠</u>	٤٠٠	<u>٦٥٠</u>	
٤٠٠	٦٠٠	٤٠٠	رصيد
٢٠٠	ح/مصاريف تصليحات	٢٠٠	من ح/التشغيل
<u>٦٠٠</u>	٦٠٠	<u>٦٠٠</u>	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢٤/١٢/٣١	له
٢٠٠ إلى ح / يخص تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	عن السنة المنتهية في ٢٤/١٢/٣١	خصوم
٢٠٠ يخص تصليحات		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢٥/١٢/٣١	منه
٢٠٠ إلى ح / يخص تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢٥/١٢/٣١	خصوم
٢٥٠ يخص تصليحات		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٦	له
٢٠٠ إلى ح/ يخص تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٦	خصوم
٤٥٠ يخص تصليحات		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٧	له
٢٠٠ إلى ح/ يخص تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٧	خصوم
٤٠٠ يخص تصليحات		

حساب التشغيل		
منه	عن السنة المنتهية في ٢٨/١٢/٢١	منه
		٢٠٠ إلى ٢٠٠ / تصليحات

أصول	الميزانية العمومية	خصوم
		XXXXX

حالة عدم تساوى رصيد المخصص مع تصليحات السنة الأخيرة من حياة الأصل
إفترضنا في المثال السابق أن التصليحات الفعلية في السنة الأخيرة كانت مساوية
لرصيد المخصص وبالتالي كان رصيد المخصص كافياً لمواجهة نفقات التصليحات في
السنة الأخيرة .

ولكن قد يكون رصيد المخصص غير كافياً لمواجهة نفقات التصليحات في
السنة الأخيرة وفي هذه الحالة يحل الفرق للحساب الختامى .

فإذا فرضنا في المثال السابق أن مصروفات التصليحات الفعلية بلغت في السنة
الخامسة ٧٠٠ جنيه وكان رصيد المخصص أول السنة ٤٠٠ جنيه فتعالج التصليحات
بالطريقة الآتية : —

جنيه

٤٠٠ رصيد المخصص في بداية السنة الخامسة

+ ٢٠٠ مخصص تصليحات السنة الخامسة
٢٠٠

— ٧٠٠ مصاريف تصليحات السنة الخامسة

— ١٠٠ ← تحمل للحساب الختامى فى السنة الخامسة

وتظهر قيود اليومية الخاصة بالسنة الخامسة كالتالى :

٧٠٠ من / مصاريف التصليحات
٧٠٠ إلى / البنك

٢٠٠ من / التشغيل

إلى مذكورين

٢٠٠ / مخصص التصليحات

١٠٠ / مصاريف التصليحات

٦٠٠ من / مخصص التصليحات

٦٠٠ إلى / مصاريف التصليحات

وتظهر الحسابات فى السنة الخامسة كما يلى :

له	منه
٦٠٠ إلى / مصاريف تصليحات	٦٠٠
٤٠٠ وصيد أول المدة	
٢٠٠ من / التشغيل	
٦٠٠	٦٠٠

منه	لـ / مصاريف تصليحات
٧٠٠ إلى / البنك	١٠٠ من / التشغيل
	٦٠٠ من / مخصص تصليحات
<u>٧٠٠</u>	<u>٧٠٠</u>

حساب التشغيل

منه	لـ
٢٠٠ إلى / مخصص تصليحات	عن السنة المنتية في
١٠٠ إلى / مصاريف تصليحات	

حالة زيادة رصيد المخصص عن تصليحات السنة الأخيرة من حياة الأصل

قد يحدث في السنة الأخيرة من حياة الأصل أن يكون رصيد المخصص أكبر من نفقات التصليحات الفعلية في السنة الأخيرة وفي هذه الحالة فإن الفرق يرحل إلى الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر .

فلو فرضنا في المثال السابق أن مصروفات التصليحات الفعلية في السنة الخامسة بلغت ٥٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كالآتي :—

٤٠٠	رصيد المخصص في بداية السنة الخامسة
+	٢٠٠ مخصص السنة الخامسة
<u>٦٠٠</u>	
-	٥٠٠ تصليحات السنة الخامسة
<u>١٠٠</u>	يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر

وتكون قيود اليومية في السنة الخامسة كالآتي :—

٥٠٠	من / مصاريف التعليلات
٥٠٠	إلى / البنك
<hr/>	
٢٠٠	من / التشغيل
٢٠٠	إلى / منخص التعليلات
<hr/>	
٥٠٠	من / منخص التعليلات
٥٠٠	إلى / مصاريف التعليلات
<hr/>	
١٠٠	من / منخص التعليلات
١٠٠	إلى / الأرباح والخسائر

وتظهر الحسابات في السنة الخامسة على الصورة الآتية :—

— / منخص التعليلات

له	منه
٤٠٠ رصيد أول المدة	٥٠٠ إلى / مصاريف تعليلات
٢٠٠ من / التشغيل	١٠٠ إلى / الأرباح والخسائر
<u>٦٠٠</u>	<u>٦٠٠</u>

— / مصاريف التعليلات

له	منه
٥٠٠ من / منخص تعليلات	٥٠٠ إلى / البنك

حساب التشغيل	
منه	له
٢٠٠ الى ٢٠٠ / منخصص تصليحات	عن السنة المنتهية في ١٢-٣١
٢٠٠ الى ٢٠٠ / منخصص تصليحات	
منه	له
١٠٠ من ١٠٠ / منخصص تصليحات	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١
١٠٠ من ١٠٠ / منخصص تصليحات	

توسيط حساب مجمع الاهلاك

بينما فيما سبق طريقتي لإحساب اقساط الاهلاك الفترية التي تحمل للحسابات الختامية ، وقد بينا أن قسط الاهلاك الفترى يخص من قيمة الاصل الثابت بحيث يظهر في الميزانية العمومية صافي قيمة الاصل بعد أن يخص منه مباشرة قيمة الاهلاك .

إلا أنه غالباً ما توسط المنشآت حساباً يطلق عليه مجمع الاهلاك . والهدف الرئيس من هذا الحساب هو أن يظهر الاصل الثابت بكامل قيمته الدفترية بالميزانية على أن يقابلها قيمة الاهلاك المجمع . وحينما يطرح هذا المجمع من القيمة الدفترية للاصل الثابت يمكن الوصول الى صافي قيمته الدفترية بعد الاهلاك .

وقد نص القانون ٢٦ لسنة ١٩٥٤ وكذلك النظام المحاسبي الموحد على ضرورة توسيط حساب مجمع الاهلاك بدلا من الاهلاك المباشر .

وإذا قامت المنشأة بتخصيص حساب مجمع الاهلاك فان رصيد الأصل يظل ثابتاً في الحساب الخاص به ، أما أقساط الاهلاك الفترية فيحمل بها الحساب الختامى سنوياً ويكون الطرف الدائن هو > / مجمع الاهلاك .

ويظهر هذا الحساب في الميزانية مطروحاً طرحاً شكلياً من القيمة الدفترية للأصل الثابت . وبلا شك سيزداد رصيد هذا الحساب سنه بعد أخرى بقيمة ما يضاف إليه من أقساط إهلاك فترية . وفي نهاية العمر الانتاجى الأصل يكون رصيد > / مجمع الاهلاك مساوياً للقيمة الدفترية للأصل الثابت فيقفل في > / الأصل .

أ - توسيط > / مجمع الاهلاك في ظل طريقة القسط الثابت

سبق أن فرضنا أن هناك آلة تكلفتها ١٠٠٠٠ جنيه وحياتها الانتاجية ٥ سنوات وأن قسط الاهلاك الفترى يحسب على أساس القسط الثابت وكان يبلغ فترياً $10000 \div 5 = 2000$ جنيه .

فاذا استخدمت المنشأة > / مجمع الاهلاك فان قيود اليومية تكون على الشكل الآتى :-

٢٠٠٠	من > / التشغيل	د السنة الأولى ،
٢٠٠٠ .	إلى > / مجمع اهلاك الآلة	
٢٠٠٠	من > / التشغيل	د السنة الثانية ،
٢٠٠٠	إلى > / مجمع اهلاك الآلة	
٢٠٠٠	من > / التشغيل	د السنة الثالثة ،
٢٠٠٠	إلى > / مجمع اهلاك الآلة	

السنة الرابعة،	من > التشغيل	٢٠٠٠
	الى > مجمع اهلاك الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		
السنة الخامسة،	من > التشغيل	٢٠٠٠
	الى > مجمع اهلاك الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		
	من > مجمع اهلاك الآلة	١٠٠٠٠
	الى > الآلة	١٠٠٠٠
<hr/>		
اثبات قفل > مجمع اهلاك في > الآلة		
<hr/>		

واذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها فانها تظهر على الشكل
الآتي :

منه	بـ - مجمع إهلاك الآلة	له
	جنيه	
٢٠٠٠	رصيد ٦٤/١٢/٣١	٢٠٠٠ من بـ / التشغيل ٦٤/١٢/٣١
٢٠٠٠		٢٠٠٠
٤٠٠٠	رصيد ٦٥/١٢/٣١	٢٠٠٠ رصيد ١٩٦٥/١/١
٤٠٠٠		٢٠٠٠ من بـ / التشغيل ١٩٦٥/١٢/٣١
٦٠٠٠	رصيد ٦٦/١٢/٣١	٤٠٠٠
٦٠٠٠		٤٠٠٠
٨٠٠٠	رصيد ٦٧/١٢/٣١	٦٠٠٠
٨٠٠٠		٦٠٠٠
١٠٠٠٠	إلى بـ / الآلة ٦٨/١٢/٣١	٨٠٠٠
١٠٠٠٠		٨٠٠٠
		١٠٠٠٠

حساب التشغيل

منه	بـ - مجمع إهلاك الآلة	له
		٦٤/١٢/٣١ عن السنة المنتهية في
		١٠٠٠٠ إلى بـ / مجمع إهلاك الآلة
		حساب التشغيل
		٦٥/١٢/٣١ عن السنة المنتهية في
		٢٠٠٠ إلى بـ / مجمع الإهلاك الآلة

له	ح/الآلة	منه
		٩٠٠٠ إلى ح/بنك
		١٠٠٠ إلى مذكورين
		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ رصيد في ٢٤/١٢/٢١		<u>١٠٠٠٠</u>
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ رصيد في ٢٥/١٢/٢١		١٠٠٠٠ رصيد في ٢٥/١/١
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ رصيد في ٢٦/١٢/٢١		١٠٠٠٠ رصيد في ٢٦/١/١
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ رصيد في ٢٧/١٢/٢١		١٠٠٠٠ رصيد في ٢٧/١/١
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ من ح/مجمع الإهلاك ٢٨/١٢/٢١		١٠٠٠٠ رصيد في ٢٨/١/١
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>

حساب التشغيل

له	منه
عن السنة المنتهية في ٢٦/١٢/٢١	٢٠٠٠ إلى ح/مجمع إهلاك الآلة

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٧	له
٢٠٠٠	إلى ٣٠ / مجمع إهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٨	له
٢٠٠٠	إلى ٣٠ / مجمع إهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٤	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٢٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة		
٨٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢٠/١٢/٦٥	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٤٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة		
٦٠٠٠		

الميزانية العمومية	
أصول	في ١٩٦٦/١٢/٣١
١٠٠٠٠ الآلة	
٦٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة	
٤٠٠٠	
خصوم	في ١٩٦٦/١٢/٣١

الميزانية العمومية	
أصول	في ١٩٦٧/١٢/٣١
١٠٠٠٠ الآلة	
٨٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة	
٢٠٠٠	
خصوم	في ١٩٦٧/١٢/٣١

الميزانية العمومية	
أصول	في ١٩٦٨/١٢/٣١
١٠٠٠٠ الآلة	
١٠٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة	
١٠٠٠٠	
خصوم	في ١٩٦٨/١٢/٣١

ومن الواضح أن الأصل الثابت يظل بقيمته الدفترية كاملة طوال عمره الانتاجي بينما تجمع أقساط الإهلاك الدفترية في ح/ مجمع الإهلاك ويكون هذا الحساب ملازما لحساب الأصل الثابت بالميزانية بحيث يطرح منه شكليا حتى تظهر الميزانية صافي القيمة الدفترية للأصل الثابت . وقد تظهر بعض المنشآت ح/ مجمع الإهلاك في الجانب الأيسر من الميزانية .

توسيط حساب مجمع الاهلاك في ظل طريقة القسط المتناقص :

لأقرضنا في المثال السابق أن أقساط الاهلاك الفترية في ظل طريقة القسط المتناقص كانت على التوالي : — ٦٠٠٠ ، ٢٤٠٠ ، ٩٦٠ ، ٣٨٤ ، ٢٥٦ جنيه

وفي حالة توسيط ح/ مجمع الاهلاك فإن أقساط الاهلاك الفترية التي تحصل سنويا لحساب الختامى تظهر في الطرف الدائن لحساب مجمع الاهلاك الذي يتزايد رصيده سنويا بينما تبقى القيمة الدفترية للأصل الثابت كما هي ، وفي نهاية العمر الإنتاجى يقلل ح/ مجمع الاهلاك في ح/ الأصل .

وتجرى قيود اليومية كما يلي :

٦٠٠٠	من ح/ التشغيل
٦٠٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٢٤٠٠	من ح/ التشغيل
٢٤٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٩٦٠	من ح/ التشغيل
٩٦٠	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٣٨٤	من ح/ التشغيل
٣٨٤	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة
٢٥٦	من ح/ التشغيل
٢٥٦	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة

وإذا صورنا الحسابات وح/ التشغيل والميزانية العمومية فتظهر على الشكل الآتى:

منه	ح/ الآ	د
٩٠٠٠	الى ح/ البنك	٦٤/١/١
١٠٠٠	الى ح/ المذكورين	٦٤/١/١
١٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	٦٥/١/١
١٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	٦٦/١/١
١٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	٦٧/١/١
١٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	٦٨/١/١
١٠٠٠		
١٠٠٠	ح/ مجمع املاك الاله	٦٨/١٢/٣١
١٠٠٠		

منه	لـ	بـ / جمع الاعلاك
٦٠٠٠	٦٤/١٢/٣١	من بـ التشغيل
٦٠٠٠		٦٠٠٠
	٦٥/ ١/ ١	رصيد
٨٤٠٠	٦٥/١٢/٣	من بـ التشغيل
٨٤٠٠		٢٤٠٠
	٦٦/١ / ١	رصيد
٩٣٦٠	٦٦/١٢/٣١	من بـ التشغيل
٩٣٦٠		٨٤٠٠
٩٧٤٤	٦٧/ ١/ ١	رصيد
٩٧٤٤	٦٧/١٢/٣١	من بـ التشغيل
١٠٠٠٠	٦٨/ ١/ ١	رصيد
١٠٠٠٠	٦٨/١٢/٣١	من بـ التشغيل
		٢٥٦
		١٠٠٠٠

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتية في ١٢/٣١/١٩٦٤	له
٦٠٠٠	الى ح/ مجمع احلاك الاله	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتية في ١٢/٣١/١٩٦٥	له
٢٤٠٠	الى ح/ مجمع احلاك الاله	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتية في ١٢/٣١/١٩٦٦	له
٩٦٠	الى ح/ مجمع احلاك الاله	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتية في ١٢/٣١/١٩٦٧	له
٣٨٤	الى ح/ مجمع احلاك الاله	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٣١	له
٢٥٦	إلى > مجمع إهلاك الآلة	
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٤/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٦٠٠٠ مجمع إهلاك الآلة		
٤٠٠٠		
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٥/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٨٤٠٠ - مجمع إهلاك الآلة		
١٦٠٠		
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٦/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٩٣٦٠ - مجمع إهلاك الآلة		
٦٤٠		
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٧/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٩٧٤٤ - مجمع إهلاك الآلة		
٢٥٦		

أصول	الميزانية العمومية	خصوم
	في ١٢/٣١/١٩٦٨	
١٠٠٠٠ الآلة		
١٠٠٠٠ - مجمع اهلاك الآلة		

اهلاك الاضافات

سبق أن ذكرنا أن الإضافات للأصول الثابتة التي تؤدي إلى زيادة طاقتها الانتاجية تعتبر مصروفات رأسمالية ويجب أن تضاف لقيمة الأصل الثابت وفي هذه الحالة فإن الإضافات يجب أن تملك بنفس أسس اهلاك الأصل ولكن يجب مراعاة مبدأ النسبية ، فإذا كانت الإضافات في منتصف العام فإن الاهلاك يحسب على أساس ستة شهور فقط في السنة الأولى للإضافات وسنة كاملة بعد ذلك

مثال . -

تبلغ تكلفة إحدى الآلات ٢٠.٠٠٠ جنيه وعمرها الانتاجي ٣ سنوات وتملك بطريقة القسط الثابت وذلك بتوسط /ح/ مجمع الاهلاك وفي بداية السنة الثالثة تمت اضافات للآلة تكلفتها ٦٠٠ جنيه وقدر عمرها الانتاجي ٥ سنوات أي بقيمة العمر الانتاجي للآلة .

والمطلوب اجراء قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية على مدى خمسة سنوات .

١ - قيود اليومية

٢٠٠٠٠	من /ح/ الآلة	« السنة الأولى »
٢٠٠٠٠	الى ح/ البنك	

٤٠٠٠ من / التشغيل « السنة الثانية »

٤٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٤٠٠٠ من / التشغيل « السنة الثالثة »

٤٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٦٠٠٠ من / الآلة « السنة الثالثة »

٦٠٠٠ إلى / البنك

إثبات الإضافات الجديدة للآلة

٦٠٠٠ من / التشغيل « السنة الثالثة »

٦٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

(٤٠٠٠ إهلاك الآلة + ٢٠٠٠ إهلاك الإضافة)

٦٠٠٠ من / التشغيل « السنة الرابعة »

٦٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٦٠٠٠ من / التشغيل « السنة الخامسة »

٦٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٢٦٠٠٠ من / جمع إهلاك الآلة

٢٦٠٠٠ إلى / الآلة

ب

ح/الاولى

منه

١٩٦٤/١٠/٣١	رصيد	جنيه ٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====	١٩٦٤/١/١	إلى - البنك	جنيه ٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====
١٩٦٥/١٢/٣١	رصيد	٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====	١٩٦٥/١/١	رصيد	٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====
١٩٦٦/١٢/٣١	رصيد	٢٦٠٠٠	١٩٦٦/١/١ ١٩٦٦/٧/١	رصيد إلى - البنك	٢٠٠٠٠ ٩٤٠٠ ٢٦٠٠٠ =====
١٩٦٧/١٢/٣١	رصيد	٢٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====	١٩٦٧/١/١	رصيد	٢٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====
١٩٦٨/١/٣١	ح/مجمع إهلاك الآلة	٢٦٠٠٠	١٩٦٨/١/١	رصيد	٢٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====

ل	منه	جمع اهلاك الآلة	ل
جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠
٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠
٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠
٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠
٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠
١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠
١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠
١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠
١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠
٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠
٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠
٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠

حساب التشغيل

منه	لـ
٤٥٥٠	عن السنة المنتهية في ٦٤-١٢-٣١
إلى /- مجمع اهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	لـ
٤٠٠٠	عن السنة المنتهية في ٦٥/١٢/٣١
إلى /- مجمع اهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	لـ
٦٠٠٠	عن السنة المنتهية في ٦٦/١٢/٣١
إلى /- مجمع اهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	لـ
٦٠٠٠	عن السنة المنتهية في ٦٧/١٢/٣١
إلى /- مجمع اهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٨	د
٦٠٠٠	الى -/ جمع اهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٤	خصوم
٢٠٠٠	الآلة	
٤٠٠٠	- جمع اهلاك الآلة	
١٦٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٥	خصوم
٢٠٠٠	الآلة	
٨٠٠٠	- جمع اهلاك الآلة	
١٢٠٠٠		

الميزانية الممنوعة	
أصول	في ٢٦/١٢/٢١ - خصوم
آلة ٢٦٠٠٠	
- مجمع اهلاك الآلة ١٤٠٠٠	
<u>١٢٠٠٠</u>	

الميزانية العمومية	
أصول	في ٢٧/١٢/٢١ - خصوم
آلة ٢٦٠٠٠	
- مجمع اهلاك الآلة ٢٠٠٠٠	
<u>٦٠٠٠</u>	

الميزانية العمومية	
أصول	في ٢٨/١٢/٢١ - خصوم
آلة ١٦٠٠٠	
- مجمع اهلاك الآلة ١٦٠٠٠	
<u>٠٠٠٠٠</u>	

الأرباح والخسائر الرأسمالية :

من المعروف أن الأصول الثابتة تمد أصولاً رأسمالية ويطلق على تكلفتها تكلفة رأسمالية وذلك للفرقة بينها وبين الأصول الإيرادية وهى أصول المتاجرة والتشغيل كالصناعة والتي يطلق على تكلفتها تكلفة إيرادية .

فإذا استغنت المنشأة عن أحد أصولها الثابتة ورأت بيعه — ويلاحظ أن الغرض الأساسى من إقتائه ليس بغرض البيع — فإن عملية البيع هذه يتولد عنها ربحاً أو خسارة وتطلق عليها محاسبياً الربح أو الخسارة الرأسمالية نسبة إلى أن الربح أو الخسارة نتيجة عملية بيع عرضى لأحد الأصول الرأسمالية .

هذا وتختلف الأرباح الرأسمالية عن الأرباح الإيرادية ، فالأولى أرباح إستثنائية ، غير دورية وغير متكررة . أما الأرباح الإيرادية تمتاز بالتكرار والدورية .

وتحسب الأرباح والخسائر الرأسمالية على أساس الفرق بين إضافى القيمة الدفترية للأصل المباع وثمان بيعه ، ويقصد بصافى القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع ، قيمته الدفترية مطروحاً منها مجمع الإهلاك حتى تاريخ البيع وذلك إذا كان الأصل الثابت خاضعاً للإهلاك كالمباني والآلات والسيارات والأثاث . أما إذا كان الأصل الثابت غير خاضعاً للإهلاك كالأراضى فيحدد الربح أو الخسارة الرأسمالية على أساس الفرق بين القيمة الدفترية وثمان البيع .

هنا ويقفل الربح أو الخسارة الرأسمالية فى < / > الأرباح والخسائر وذلك فى السنة المالية التى تمت فيها عملية البيع .

مثال :

فى أول يناير سنة ١٩٦٠ إشتريت إحدى المنشآت سيارتين للتوزيع بمبلغ

١٠٠٠٠ جنيه وقدرت حياتها الانتاجية بخمسين سنة وهو يقوم المنشأة بإهلاكها وفقاً لطريقة القسط الثابت مع توسط $\frac{1}{2}$ مجمع الإهلاك وفي نهاية شهر يونيو سنة ١٩٦٣ باحت المنشأة سيارة منها بمبلغ ١٦٠٠ جنيه نقداً .

والمطلوب

إجراء قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات على مدى الخمس سنوات مع بيان أثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية :-

قيود اليومية

١٠٠٠٠ من $\frac{1}{2}$ السيارات ، السنة الأولى ،

١٠٠٠٠ إلى $\frac{1}{2}$ البنك

٢٠٠٠ من $\frac{1}{2}$ الأرباح والخسائر

٢٠٠٠ إلى $\frac{1}{2}$ مجمع إهلاك السيارات

٢٠٠٠ من $\frac{1}{2}$ الأرباح والخسائر ، السنة الثانية ،

٢٠٠٠ إلى $\frac{1}{2}$ مجمع إهلاك السيارات

٢٠٠٠ من $\frac{1}{2}$ الأرباح والخسائر ، السنة الثالثة ،

٢٠٠٠ إلى $\frac{1}{2}$ مجمع إهلاك السيارات

٥٠٠٠ من $\frac{1}{2}$ السليزة المباعة ، السنة الرابعة ،

٥٠٠٠ إلى $\frac{1}{2}$ السيارات

إثبات تحويل القيمة الدفترية للسيارة إلى $\frac{1}{2}$ السيارة المباعة

٢٠٠٠ من /- مجمع اهلاك السيارات
٢٠٠٠ الى /- السيارة المباعة
إقتال ما يخص السيارة المباعة من مجمع الاهلاك في /- السيارات المباعة

٥٠٠ من /- الأرباح والخسائر
٥٠٠ الى /- اهلاك للسيارة المباعة
اثبات اهلاك الآلة المباعة عن ستة شهور من يناير حتى يونيو

١٦٠٠ من /- النقدية
١٦٠٠ الى /- السيارة المباعة
اثبات ثمن بيع السيارة نقدا

١٠٠ من /- السيارة للمباعة
١٠٠ الى /- الأرباح والخسائر
اثبات تحويل الربح الرأسمالى الناتج من بيع السيارة الى /- ا.ح

١٠٠٠ من /- الأرباح والخسائر « السنة الخامسة »
١٠٠٠ الى /- مجمع اهلاك السيارة
إثبات الاهلاك السنوى للسيارة الباقية

٥٠٠ من /- مجمع اهلاك السيارة
٥٠٠٠ الى /- السيارات

تصور الحسابات :

ح/ السيارات

١٩٦٠/١٢/٣١	رصيد	١٠٠٠٠	٩٦١/١/٣١	الى ح/ البنك	١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
١٩٦١/١٢/٣١	رصيد	١٠٠٠٠	٩٦١/١/٣١	رصيد	١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
١٩٦١/١٢/٣١	رصيد	١٠٠٠٠	٩٦٢/١/٣١	رصيد	١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
١٩٦٢/٢١/٣١	من ح/ السيارة	٥٠٠٠	٩٦٢/١/٣١	رصيد	١٠٠٠٠
١٩٦٢/٢١/٣١	رصيد المراجعة	٥٠٠٠			٥٠٠٠
		١٠٠٠٠			٥٠٠٠
١٩٦٤/١٢/٣١	من ح/ بمجم الاعلاك	٥٠٠٠	٩٦٣/١/٣١	رصيد	٥٠٠٠
		٥٠٠			٥٠٠٠

منه	ح/ السيارة المباعة	له
٥٠٠٠ الى ح/ السيارات	٦٣/٦/٢٠	٢٠٠٠ من ح/ جمع اهلاك السيارة
١٠٠ الى ح/ ا.ح	٦٣/٦/٢٠	٥٠٠ من ح/ ا.ح
		١٦٠٠ من ح/ التقدي
٥١٠٠		٥١٠٠

منه	ح/ اهلاك السيارة	له
٢٠٠٠ رصيد	٦١-١٢-٢١	٢٠٠٠ من ح/ ا.ح
٢٠٠٠		٢٠٠٠
٤٠٠٠ رصيد	٦١-١٢-٢١	٢٠٠٠ رصيد
٤٠٠٠		٢٠٠٠ من ح/ ا.ح
٦٠٠٠ رصيد	٦٢-١٢-٢١	٤٠٠٠ رصيد
٦٠٠٠		٢٠٠٠ من ح/ ا.ح
٢٠٠٠ من ح/ السيارات المباعة	٦٣-٦-٢١	٦٠٠٠ رصيد
٤٠٠٠ رصيد	٦٣-٢-٢١	١٠٠٠ من ح/ ا.ح
٧٠٠٠		٧٠٠٠
٥٠٠٠ رصيد	٦٤-١٢-٢١	٤٠٠٠ رصيد
٥٠٠٠		١٠٠٠ من ح/ ا.ح
		٥٠٠٠

له	عن السنة المنتهية في ٦٠/١٢/٣١	منه
	ح/ الأرباح والخسائر	٢٠٠٠ من مجموع اهلاك السيارات
	حساب الأرباح والخسائر	
	عن السنة المنتهية في ٦١-١٢-٣١	٢٠٠٠ من مجموع اهلاك السيارات
	ح/ الأرباح والخسائر	
	عن السنة المنتهية في ٦٢/١٢/٣١	٢٠٠٠ ح/ مجموع اهلاك السيارات
	ح/ الأرباح والخسائر	
	عن السنة المنتهية في ٦٣-١٢-٣١	١٠٠٠ ح/ مجموع اهلاك السيارة
١٠٠ ح/ (ربح بيع السيارة)		٥٠٠ من ح/ اهلاك السيارة بالمباغة
...		

ح/الأرباح والخسائر

منه عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٤ له

	١٠٠٠ إلى ح/مجم اهلاك السيارة
--	------------------------------

الميزانية العمومية

أصول عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٠ خصوم

	١٠٠٠٠ سيارات
	٢٠٠٠ — مجم اهلاك
	<u>٨٠٠٠</u>

الميزانية العمومية

عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦١

	١٠٠٠٠ سيارات
	٤٠٠٠ — مجم الاعلاك
	<u>٩٤٠٠</u>

الميزانية العمومية

عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٢

	٩٤٠٠ سيارات
	٦٠٠٠ مجم اهلاك سيارات
	<u>٤٠٠٠</u>

الميزانية العمومية

أصول	خصوم
عن السنة المنتهية في ٣١-١٢-٦٣ :	
٥٠٠٠ سيارات	
٤٠٠٠ — مجمع اهلاك سيارات	
١٠٠٠	

الميزانية العمومية

أصول	خصوم
عن السنة المنتهية في ٣١-١٢-٦٤ :	
٥٠٠٠ سيارات	
٥٠٠٠ — مجمع اهلاك سيارات	

ويلاحظ أن الربح الرأسمالي قد أحسب على الأساس الآتي :

$$\text{ثمن البيع} - (\text{القيمة الدفترية للسيارة} - (\text{مجمع الاهلاك} + \text{الإهلاك حتى تاريخ البيع})) \\ ١٦٠٠ - (٥٠٠٠ - (٢٠٠٠ + ٥٠٠))$$

أما اذا كانت المنشأة لا توسط حساب لنجح الاهلاك وتخضع الاهلاك مباشرة من حساب الاصل فان الربح أو الخسارة الرأسمالية تحسب على الأساس الآتي :
ثمن البيع - (صافي القيمة الدفترية للاصل الثابت المباع - الاهلاك حتى تاريخ البيع)

مثال :

في أول يناير سنة ١٩٦٧ بلغ رصيد حساب الآلات ٨٠٠٠٠ جنيه وفي أول أبريل ١٩٦٧ باعت المنشأة آلة كانت تكلفتها ١٠٠٠٠ جنيه اشترت في أول سنة ١٩٦٤ وقدرت حياتها الانتاجية بخمس سنوات وتقوم باهلاكها على أساس القسط الثابت . وبلغ ثمن البيع ٥٠٠٠ جنيه .

فالمطلوب : تصوير حساب الآلات وحساب الآلة المباعة بعد عملية البيع .

الحل :

— لابد أولاً من تحديد صافي القيمة الدفترية للآلة في بداية سنة البيع حتى يمكن خصمها من ح / الآلات .

قسط الاهلاك السنوى للآلة = $10000 \div 5$ سنوات = ٢٠٠٠ جنيه
يمكن الوصول إلى القيمة الدفترية للآلة حاليًا كما يلي :

جنيه		
١٠٠٠٠	تكلفة الآلة	١ / ١ / ١٩٦٤
٢٠٠٠	— إهلاك	١٢ / ٣١ / ١٩٦٤
٨٠٠٠	رصيد الآلة	١ / ١ / ١٩٦٥
٢٠٠٠	— إهلاك	١٢ / ٣١ / ١٩٦٥
٦٠٠٠	رصيد الآلة	١ / ١ / ١٩٦٦
٢٠٠٠	— إهلاك	١٢ / ٣١ / ١٩٦٧
٤٠٠٠	رصيد الآلة	١ / ١ / ١٩٦٧ (وهو القيمة الدفترية في سنة البيع)

— قيود اليومية :

٤٠٠٠ من ح/ الآلة المباعة

٤٠٠٠ إلى ح/ الآلات

٥٠٠ من ح/ التشغيل

٥٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة المباعة

إثبات إهلاك الآلة المباعة من ١/١/١٩٦٧ حتى ١/٤/١٩٦٧ .

$$٢٠٠٠٠ \times \frac{٤}{١٠٠} = ٨٠٠ \text{ جنيه}$$

٥٠٠٠ من ح/ التقديرة

٥٠٠٠ إلى ح/ الآلة المباعة

إثبات ثمن بيع الآلة

١٥٠٠ من ح/ الآلة المباعة

١٥٠٠ إلى ح/ أ. ح

إثبات تحويل الربح الرأسمالي الناتج من بيع الآلة إلى ح/ أ. ح

— تصوير الحسابات :

منه	ح/ الآلات	د
٨٠٠٠٠	١٩٦٧/١/١	٤٠٠٠ من ح/ الآلة المباعة
		٧٦٠٠٠ رصيد
٨٠٠٠٠		٦٧/٤/١
		٦٧/١٢/٣١

ح/ الآلات المباعة

٤٠٠٠	الى ح/ الآلات	٦٧/٤/١	٥٠٠٠	من ح/ الآلات	١٩٦٧/٤/١
١٥٠٠	الى ح/ أ. ح	٦٧/٤/١	٥٠	من ح/ الاهلاك	١٩٦٧/٤/١
٥٥٠٠			٥٥٠٠		

أما إذا كانت المنشأة تتبع طريقة توسط حساب مجمع الاهلاك فإن الامر يتطلب احتساب ما يخص الأصل الثابت المباع من مجمع الاهلاك في تاريخ البيع حتى يمكن الوصول إلى صافي قيمة الذميرية في تاريخ البيع .

مثال .

في ١٩٦٩/١/١ ظهر حساب الاثاث على الصورة الآتية :

حنيه	
٢٠٠٠٠	أثاث
١٠٠٠٠	مجمع اهلاك الاثاث
١٠٠٠٠	

وفي آخر سبتمبر سنة ١٩٦٩ باعت المنشأة أثاثا بمبلغ ١٢٠٠ جنيه وكانت تكلفته عند الشراء في ١/١/١٩٦٦ ٦٠٠٠ جنيه وتقوم المنشأة بأهلاكه على أساس القسط المتناقص بمعدل ٤٠٪.

والمطلوب احتساب الربح أو الخسارة الرأسالية الناتجة عن بيع الأثاث مع تصوير ح/الأثاث المباع وأثر ذلك على حساب الأثاث وحساب مجمع اهلاك الأثاث

الحل :

لابد أولا من الوصول إلى نصيب الأثاث المباع من مجمع الاهلاك ويمكن ذلك على الأساس الآتي :

جنيه

١٩٦٦/ ١/ ١	تكلفة الأثاث في	٦٠٠٠
١٩٦٦/١٢/٣١	أهلاك —	٢٤٠٠ = ٤٠٪ × ٦٠٠٠
١٩٦٧/ ١/ ١	رصيد الأثاث	٣٦٠٠
١٩٦٧/١٢/٣١	أهلاك —	١٤٤٠ = ٤٠٪ × ٣٦٠٠
١٩٦٨/ ١/ ١	رصيد الأثاث	١٢٦٠
١٩٦٨/١٢/٣١	أهلاك —	٨٦٤ = ٤٠٪ × ١٢٦٠
١٩٦٩/ ١/ ١	رصيد الأثاث	١٢٩٦

ويكون نصيب الأثاث المباع من مجمع الاهلاك في السنوات الثلاثة :

$$٢٤٠٠ + ١٤٤٠ + ٨٦٤ = ٤٧٠٤ \text{ جنيه}$$

وتجرى القيود الآتية :

٦٠٠٠ من ح/الأثاث المباع

٦٠٠٠ الى ح/الأثاث

إثبات خصم القيمة الدفترية للأثاث المباع من ح/الأثاث بالكامل نظرا لتخصيص حساب مجمع الاهلاك .

من / مجمع إهلاك الاثاث	٤٧٠٤
إلى ح / الاثاث المباع	٤٧٠٤
تحويل ما يخص الاثاث المباع من مجمع الاهلاك إلى ح / الاثاث المباع	
من ح / أ. ح	٣٨٨٥
إلى ح / إهلاك الاثاث المباع	٣٨٨٥
إهلاك الاثاث المباع من ١/١/١٩٦٩ حتى ٣٠/٩/١٩٦٩	
$٣٨٨٥ = ١٢٩٦ \times \frac{1}{3} \div \frac{1}{3}$	
من ح / الصندوق	١٢٠٠
إلى ح / الاثاث المباع	١٢٠٠
اثبات ثمن بيع الاثاث	
من ح / الاثاث المباع	٢٩٢٥
إلى ح / أ. ح	٢٩٢٥
اثبات تحويل الربح الرأسمالي الناتج من بيع الاثاث إلى ح / أ. ح	

منه	ح/ الأثاث	ل
٢٠٠٠ رصيد	٦٠٠٠ ح/ الأثاث المباع ١٤٠٠٠ رصيد	
٢٠٠٠	٢٠٠٠	

ح/ مجمع الإهلاك

٤٧٠٤ إلى ح/ الأثاث المباع ٥٢٩٦ رصيده	١٠٠٠ رصيد	
١٠٠٠	١٠٠٠	

ح/ الأثاث المباع

٦٠٠٠ إلى ح/ الأثاث ٢٩٢٥ إلى ح. أ. ح	من ح/ مجمع إهلاك السيارات ٢٨٨٥ من ح/ إهلاك الأثاث المباع ١٢٠٠ من / الصندوق ٦٢٩٢٥	
٦٢٩٢٥		

تمارين على الفصل الرابع

١ - في ١/٤/٦٧ أشرت مصانع السمري آلة بمبلغ ٢١٠٠ جنيه ، سددت قيمتها بشيك .

وفي ٢٠/٤/٦٧ سددت المصانع مبلغ ٥٠٠ جنيه مصاريف تركيب هذه الآلة وكذلك سددت مبلغ ٥٠٠ جنيه مصاريف إقامة قاعدة لها .

وقد بدأت في استعمال هذه الآلة في الإنتاج في أول يوليو سنة ١٩٦٧ وقد قدر العمر الإنتاجي لهذه الآلة ٤ سنوات وأن قيمتها كخردة في نهاية عمرها الإنتاجي هو ٨٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية لإثبات الاستهلاك خلال السنوات من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ . باستخدام طريقة توسيط ح/الهلاك .

٢ - تصوير ح/ الآلة وح/ استهلاك الآلة خلال الفترة من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ .

٣ - بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال الفترة من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ .

٤ - ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر مصانع الشرق وذلك في أول يناير ١٩٦٨ .

٦٠٠٠ آلات

٢٠٠٠ مجمع إهلاك آلات

أثاث	٤٠٠٠
يجمع إهلاك أثاث	١٠٠٠
سيارات	٣٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٨ :

في ٦٨/٥/١ أشرت المصانع آلات جديدة بمبلغ ٣٨٠٠ جنيه سددتها نقداً وتكلفت في تركيبها مبلغ ٢٠٠ جنيه وقد بدأت في الإنتاج في أول يوليو سنة ١٩٦٨ .

في ٦٨/٧/١ أشرت المصانع أثاث جديد بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه سددت قيمته بشيك .

فإذا علمنا أن :

- ١ — تستهلك الآلات بطريقة القسط الثابت بمعدل ١٠ ٪ سنوياً .
- ٢ — يستهلك الاثاث بمعدل ٢٠ ٪ بطريقة القسط المتناقص .
- ٣ — تستهلك السيارات بمعدل ٢٥ ٪ سنوياً من الرصيد .

والمطلوب:

١ — إجراء قيود اليومية لاثبات العمليات السابقة . مع إجراء القيود الخاصة بالاهلاكات .

٢ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٦٨/١٢/٣١ بعد احتساب الاهلاكات .

٣ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية

في ٦٨/١٢/٣١ .

٣ — في أول يناير ١٩٦٠ أُشترت محلات النجاح آلات بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه وقد تقرر إهلاك هذه الآلات خلال عمرها الإنتاجي وهو ٥ سنوات بطريقة القسط الثابت وقد قدرت الحردة في نهاية عمر الأصل الإنتاجي بمبلغ ١٠٠٠ ج

والمطلوب .

١ — تقویر ح/ آلات من ح/ مجمع إهلاك آلات خلال عمر الأصل الإنتاجي على افتراض أن الحردة قد يمت بمبلغ ١٢٠٠ جنيه في نهاية عمر الأصل الإنتاجي .

٢ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية خلال عمر الأصل الإنتاجي .

٤ — ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر إحدى المصانع في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨

اسم الحساب	ارصدة دائنة	ارصدة مدينة
اجور عمال		٢٠٠٠
الات		٨٠٠٠
اثاث		٤٠٠٠
سيارات		٥٠٠٠
مجمع اهلاك الات	١٠٠٠	
مجمع استهلاك سيارات	٢٠٠٠	
اوراق قبض		٣٠٠٠
المواد الاولية وتحت التشغيل اول المدة		٢٠٠٠
مشتريات مواد اولية		٨٠٠٠
مبيعات	١٢٠٠٠	
نقل للداخل		١٠٠
نقل للخارج		٤٠٠
بنك وصندوق		٣٥٠٠
مسحوبات		١٠٠٠
اوراق دفع	٢٠٠٠	
مدينون		٢٠٠٠
دائنون	٥٠٠٠	
إيجار		٥٠٠
نور ومياه		٢٠٠
كوبونات اوراق مالية	٤٠٠	
اوراق مالية		٢٠٠٠
قرض		
فائدة قرض		٣٠٠
إعلان		٥٠٠
خصم مسموح به		١٠٠٠
حسم مكتسب	٦٠٠	
ديون معدومة		١٥٠٠
رأس المال	٢٢٠٠٠	
	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠

فأذا علمت أن :

١ - قدرت بضاعة آخر المدة من المواد الأولية ونحو التشغيل بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .

٢ - يقسم الأيجار والنور والمياه مناصفة بين المصنع والإدارة .

٣ - تستهلك الأصول الثابتة كالتالي :

الآلات ١٠ ٪ قسط ثابت .

الإثاث ٢٠ ٪ على الرصيد .

السيارات ٢٥ ٪ قسط متناقص .

٤ - قدرت البضاعة تامة الصنع آخر المدة بمبلغ ٥٠٠ جنيه .

والتالي

١ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٨ .

٢ - إعداد الميزانية العمومية في ١٢/٣١/١٩٦٨ .

٥ - ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر المصانع الجديدة وذلك في ٣١ ديسمبر

سنة ١٩٦٨ :

آلات	٦٠٠٠
أثاث	٤٠٠٠
بضاعة أول المدة من المواد الأولية	٢٠٠٠
عدد صغيرة أول العام	٦٠٠
بضاعة تامة الصنع أول المدة	١٠٠٠
نقل للخارج	٢٠٠
مشتريات عدد صغيرة	١٤٠٠
مشتريات مواد أولية	٣٠٠٠
نقل الداخل	٨٠٠
أوراق قبض	٢٠٠٠
مدينون	٣٠٠٠
مبيعات	١٠٠٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠
حائتون	٢٥٠٠
ديون معدومة	٥٠٠
إيجار المصنع	٢٠٠

إيجار الإدارة	٣٠٠
مهايا ومرتبات	١٥٠٠
أجور عمال	٣٥٠٠
تقديـة بالصندوق والبنك	١٥٠٠
إعلان	١٠٠٠
رأس المال	٩٩

فإذا علمت أن :

١ - قدرت المواد الأولية آخر المدة بمبلغ ١٥٠٠ جنيه ، ومن البضاعة تامة الصنع بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .

١ - قدرت المدد الصغيرة آخر العام بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

٢ - تستهلك الآلات بمعدل ١٠ ٪ سنويا والآثاث بمعدل ٥ ٪ سنويا .

والمطلوب :

تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١-١٢-١٩٦٨ .

٦ - ظهرت الارصدة الآتية في الميزانية العمومية لإحدى المنشآت في

٢١-١٢-٦٨ .

خصوم

أصول

	٦٠٠٠	
- مجمع إهلاك الآثاث	١٠٠٠	
		٥٠٠٠
سيارات		٨٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام سنة ١٩٦٩ :

١ - في ١٩٦٩/٧/١ تم بيع نصف الآلات بمبلغ ٢٢٠٠ جنيه . وقد بلغت مصاريف البيع ١٠٠ جنيه .

٢ - في ١٩٦٩/٨/١ تم شراء سيارة جديدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .
فإذا علمت أن :

١ - يستهلك الآلات بمعدل ١٠ ٪ سنويا قسط ثابت .

٢ - تستهلك السيارة بمعدل ٢٠ ٪ سنويا على أساس قسط متناقص .

والتعليق :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر العمليات التي تمت خلال عام

١٩٦٩ .

٢ - معالجة القسويات الجردية السابقة وبيان أثرها على الحسابات السابقة .

٣ - بيان أثر القسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ١٩٦٩/١٢/٢١ .

٧ - في ١٩٦٨/١/١ كان رصيد ح/ الآلات ٦٠٠٠ جنيه ، وفي خلال عام ١٩٦٨ تمت العمليات الآتية .

١ - في ١٩٦٨-٧-١ بيعت آلة قيمتها الدفترية في ١٩٦٨-١-١ ٢٠٠٠ جنيه بمبلغ ١٢٠٠ جنيه .

٢ - في ١٩٦٨-٨-١ اشتريت آلة جديدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف

تركيبها ١٠٠٠ جنيه . وقد بدأ إستعمالها في الانتاج بتاريخ ١-١٠-١٩٦٨ .
فاذا علمت أن المنشأة تستهلك الآلات بمعدل ١٠ ٪ / قسط متناقص .

والمطلوب

١ - تصوير ٪ الآلات و ٪ إستهلاك الآلات و ٪ الآلات المباعة وذلك
خلال سنتي ١٩٦٨ و ١٩٦٩ .

٢ - بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال
عام ١٩٦٨ .

٨ - الآتى الارصدة الظاهرة في ميزانية إحدى المنشآت في ٣١-١٠-١٩٦٨ .

	سيارات	١٦٠٠٠	١٤٠٠٠
	- إهلاك	٢٠٠٠	
	أثاث	٨٠٠٠	٧٠٠٠
	إهلاك	١٠٠٠	

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ - في ١-٧-٦٨ بيعت سيارة قيمتها الدفترية في ١-١-٦٩ ١٠٠٠ جنيه بمبلغ
٦٠٠ جنيه .

وقد اشتريت سيارة جديدة في ذلك التاريخ بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه سددت قيمتها
بشيك .

٢ - في ١-٩-٦٩ بيع جزء من الاثاث كانت قيمته الدفترية في ١-١-١٩٦٩ ٢٠٠٠ جنيه ببلغ ١٢٠٠ جنيه.

وقد اشترى الاثاث جديد ببلغ ٣٠٠٠ جنيه.

فاذا علمت أن :

١ - تستهلك السيارة بمعدل ٢٠ ٪ قسط متناقص .

٢ - يستهلك الاثاث بمعدل ١٥ ٪ قسط متناقص .

المطلوب

١ - إجراء قيود اليومية لاثبات العمليات السابقة وإجراء التسويات الجردية

٢ - تصوير الحسابات السابقة خلال عام ١٩٦٩ مع بيان أثر التسويات الجردية .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١-١٢-١٩٦٩ .

٩ - ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر إحدى المنشآت في ٢١-١٢-١٩٦٩ :

أثاث	٤٠٠٠
أراضى ومبانى	٥٠٠٠
بضاعة أول المدة	٢٠٠٠
مدينون	٢٠٠٠
نقل للداخل	٢٠٠

مبيعات ١١٠٠٠

مردودات مشتريات	١٠٠٠
ديون معدومة	٨٠٠
مشتريات	٦٠٠٠
مردودات مبيعات	٤٠٠
أوراق قبض	٢٠٠٠
مسحوبات	١٠٠٠
نقل الخارج	٦٠٠
لإيجار	٣٠٠
مهايا	١٢٠٠
نقدية بالصندوق والبنك	٢٠٠٠
داقنون	٣٠٠٠
قرض	١٠٠٠
رأس المال	٤

الاعاءات ان

- ١ - قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .
- ٢ - يستهلك الاناث بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص ، وتستهلك المياقي بمعدل ٥ ٪ سنويا قسط متناقص مع العلم بأن قيمة الاراضى ٢٠٠٠ جنيه .

والملحوظ

١ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١-١٢-١٩٦٩

٢ - اعداد الميزانية في ٣١-١٢-١٩٦٩

١٠ — في ١٩٦٣/١٢/١ اشترت منشأة النجمة الصناعية آلة جديدة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف النقل والتركيب والاعداد ١٠٠٠ جنيه وقد دخلت الآلة الجديدة خط الانتاج في ١٩٦٤/١/١ وقد رأت الادارة استهلاكها بطريقة القسط الثابت بمعدل ٢٠ ٪ سنويا مع توسيط حم مجمع اهلاك الآلة .
وقد رأت الادارة أيضا تكوين مخصا للتصليحات يبلغ سنويا ٢٠٠ جنيه .
وفيما يلي مصروفات التصليحات الفعلية خلال الخمس سنوات : —

— عام ٦٤

٥٠ عام ٦٥

١٥٠ عام ٦٦

٢٥٠ عام ٦٧

٥٠٠ عام ٦٨

والمطلوب :

تصوير كل من حساب الآلة وحساب مجمع الاهلاك وحساب مخصص التصليحات وحساب التصليحات الفعلية وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال السنوات الخمسة .

١١ — اشترت إحدى المنشآت الصناعية آلات بمبلغ ٥٢٠٠ جنيه . وذلك في أول مارس ١٩٦٠ . وقد بلغت الرسوم الجمركية على هذه الآلات ١٠٠٠ جنيه ومصاريف تركيبها ٥٠٠ جنيه ، وتكاليف إقامة قاعدة لها ٢٠٠ جنيه .

وقد قدرت قدرات قيمة الآلات كخردة في نهاية حياتها الانتاجية بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

وقد قررت الشركة استهلاك هذه الآلات بمعدل ١٠ ٪ / قسط متناقص مع العلم بأن الآلات تم تركيبها وبدأت في التشغيل في أول يوليو ١٩٦٠ .

وفي عام ١٩٦٤ قررت الشركة استهلاك هذه الآلات بمعدل ١٥ ٪ / قسط ثابت بدلا من القسط المتناقص .

والمطلوب :

إجراء قيود اليومية الخاصة بعملية شراء هذه الآلة وتركيبها .

٢ — تصوير ح/ الآلات و ح/ مجمع استهلاك الآلات خلال السنوات من ١٩٦١ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال السنوات من ١٩٦٠ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

١٢ — الآتي الارصدة الظاهرة في ميزانية إحدى المنشآت في ١٢/٣١/١٩٦٨ :
أصول

آلات	٥٠٠٠	٤٠٠٠
— مجمع استهلاك آلات	١٠٠٠	
أثاث	٢٠٠٠	١٨٠٠
— استهلاك أثاث	٢٠٠	

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ - في ١/٥/١٩٦٩ اشترت المنشأة آلات جديدة بمبلغ ٢١٠٠ جنيه بشيك .

في ١/٦/١٩٦٩ سددت المنشأة مصاريف تركيب هذه الآلات نقدا والتي

بلغت قيمتها ٤٠٠ جنيه . وقد بدأت هذه الآلات الانتاج في أول يوليو ١٩٦٩ .
وقد قدرت قيمة هذه الآلات كخردة في نهاية عمرها الانتاجي بمبلغ ٥٠٠ جنيه
٢ — وفي ١/٨/١٩٦٩ باعت المنشأة نصف الآثا بمبلغ ٤٥٠ جنيه وقد
بلغت مصاريف السمرة والبيع مبلغ ٩٠ جنيه .

فاذا علمت أن الآلات تستهلك بمعدل ٢٠ ٪ / قسط متافس ، الآثا بمعدل
١٠ ٪ / قسط متافس أيضا ، فالمطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة .

٢ - تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ مع بيان أثر
التسويات الجردية الخاصة بها .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية

في ٣١/١٢/١٩٦٩ .

الفصل الخامس

المجرد والتسويات المجردة للاصول قصيرة الاجل

— المخزون السلمى

— حسابات الذمم

— أوراق القبض

— الحسابات الجارية بالبنوك

— الخزينة

الفصل الخامس

الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة الاجل

تتضمن الاصول قصيرة الاجل الاصول النقدية والاصول التي ستتحول إلى نقدية خلال الفترة المحاسبية التالية ومن أمثلتها حسابات العملاء وأوراق القبض والمخزون السلمي من مواد أولية وبضاعة تحت التشغيل وبضاعة تامة وقطع غيار .

ويقوم المحاسب في نهاية الفترة المحاسبية بجرد هذه الاصول للتحقق من وجودها كي يقوم باجراء التسويات الجردية عليها لتقسيمها ولتحديد أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

وسنقوم في هذا الفصل تباعاً بدراسة الجرد والتسويات الجردية لهذه الاصول مبتدئين بالمخزون السلمي .

اولاً : اجراءات الجرد والتسويات الجردية للمخزون السلمي

يتضمن المخزون السلمي المنشأة كافة أنواع المستلزمات السلبية والبضاعة التامة التي في حيازة المشروع في نهاية الفترة المحاسبية .

هذا وتختلف أنواع المستلزمات السلبية التي في حيازة المنشأة تبعاً لنوع النشاط التي تزاوله المنشأة ، ففي المنشآت التجارية نجد أن المخزون السلمي يتكون فقط من البضاعة التامة التي تشتريها المنشأة بفرض إعادة بيعها ، بينما نجد المخزون السلمي في المنشآت الصناعية يتكون من أربعة أنواع رئيسية هي :

المواد الأولية ، الانتاج تحت التشغيل ، البضاعة التامة ، قطع النيار . أما المنشآت التي يتمثل نشاطها الاساسى فى تقديم الخدمات الغير فائنا لانجد لديها مخزونا فى آخر المدة نظراً لانه لايمكن تخزين الخدمة مثل منشآت النقل ومنشآت التأمين ومنشآت الكهرباء .

١ - جرد للمخزون السلمى فى نهاية الفترة للاسبعية .

يتكون المخزون السلمى فى نهاية الفترة المحاسبية من جميع أنواع البضاعة والمستلزمات السلعية المملوكة المنشأة سواء كانت موجودة بمخازن المنشأة أو لدى الفروع أو لدى وكلاء البيع أو بالمعارض أو بالمخازن العامة . كما أن البضاعة التي تكون بالطريق ولم تصل بعد إلى مخازن المنشأة تعتبر جزءاً من المخزون السلمى آخر المدة نظراً لأنها مملوكة للمنشأة وأدرجت ضمن حساب المشتريات .

هذا ولا تعد البضاعة المباعة للعملاء والتي لم تسلم اليهم بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية والموجودة بمخازن المنشأة جزءاً من المخزون السلمى الخاص بالمنشأة لأن الملكية القانونية لهذه البضاعة تكون للعملاء وليس للمنشأة .

وعلى هذا الاساس تعد الملكية القانونية للبضاعة هي أساس تحديد المخزون السلمى فى نهاية الفترة بنصف النظر عن وجودها .

وغالبا ما يعد المحاسب سجلات خاصة بالبضاعة مسجل فيها حركة تدفق البضاعة وهذه السجلات احصائية حيث تخصص عدة صفحات لكل صنف من الاصناف التي تتعامل فيها المنشأة ، وتسمى الصفحة فى هذا السجل الاحصائى بـ بطاقة الصنف ، وتقسّم الصفحة إلى ثلاثة أقسام رئيسية : —

قسم يمثل الوارد من الصنف

قسم يمثل الصادر من الصنف

قوائم جرد تثبت فيها الأصناف المختلفة من المخزون والكميات من واقع الجرد الفعلي وعلى هذا الأساس تتم مقارنة أرصدة الجرد الفعلي بالأرصدة الدفترية للبضاعة لتحديد مقدار العجز فيها .

معالجة العجز المحاسبي

العجز هو الفرق بين الرصيد الدفترى للبضاعة ورصيد الجرد الفعلي وينقسم العجز من الناحية المحاسبية إلى نوعين : -

أ - عجز عادي : وهو ناتج من العوامل الطبيعية فهناك مستلزمات سلمية تتناقص كمياتها بفعل العوامل الطبيعية مثل السوائل إلى تكون عرضه للتبخر أو قد يكون ناتجا من عمليات المناولة والنقل . ومثل هذا النوع من العجز تقدر الإدارة نسبته ولا يكون مدير المخازن مسئولاً عنه ويحمل الحساب الختامى بمقدار العجز العادي .

ب - عجز غير عادي : وهو العجز الذي يزيد عن النسبة المسموح بها والتي تمثل العجز العادي وفي هذه الحالة يكون أمين المخازن مسئولاً عن هذا العجز ويجب على الإدارة دراسة الأسباب لمعرفة المسئول عنها وقد يكون السبب راجعاً للاختلاس أو السرقة .

البضاعة التالفة

وقد تكتشف أثناء عملية الجرد الفعلي في نهاية الفترة أو أثناء الجرد الدوري على المخازن وجود بضاعة تالفة ، وفي هذه الحالة تعد البضاعة التالفة بمثابة خسارة يجب أن يحمل بها حساب الأرباح والخسائر .

مثال :

في نهاية الفترة المحاسبية بلغت تكلفة بضاعة آخر المدة ١٠٠٠ جنيه وجد منها

بضاعة تالفة تكلفتها ١٠٠ جنيه ولم يتمكن المشروع من بيعها والمطلوب : إجراء قيود اليومية وتصوير حسابات الأستاذ المتعلقة بهذه العمليات .

١- قيود اليومية

١٠٠٠ من < / البضاعة ، آخر المدة ،

١٠٠٠ إلى < / المتاجرة

إثبات تكلفة البضاعة الموجودة في المخازن آخر المدة نتيجة الجرد الفعل

١٠٠ من < / بضاعة تالفة

١٠٠ إلى / البضاعة

إثبات تكلفة البضاعة التالفة وإستبعادها من حساب البضاعة

١٠٠ من < / أرباح وخسائر

١٠٠ إلى < / بضاعة تالفة

إثبات تحمل حساب أ. ح بتكلفة البضاعة التالفة لعدم إمكان بيعها .

ب - تصوير الحسابات :

< / البضاعة

١٠٠٠	إلى < / المتاجرة	١٠٠	من < / بضاعة تالفة
		٩٠٠	رصيد
١٠٠٠		١٠٠٠	

= / بضاعة تالفة

١٠٠	من = / البضاعة	١٠٠
١٠٠	من = / الأرباح والخسائر	١٠٠

حساب الأرباح والخسائر

١٠٠	إلى = / بضاعة	

أما إذا تمكن المشروع من بيعها بأى مبلغ فإن الخسارة تتمثل فى الفرق بين ثمن التكلفة و ثمن البيع .

فاذا فرضنا فى المثال السابق أنه أمكن بيع هذه البضاعة بمبلغ ٥٠ جنيه فنظهر القيود كما يلى :

أ — قيود اليومية :

١٠٠٠ من = / البضاعة
١٠٠٠ إلى = / المتاجرة

إثبات جرد البضاعة فى نهاية الفترة

١٠٠ من / بضاعة تالفة

١٠٠ الى / البضاعة

إثبات تكلفة البضاعة التالفة واستبعادها من حساب البضاعة

٥٠ من / الصندوق

٥٠ الى / بضاعة تالفة

إثبات ثمن بيع البضاعة التالفة نقداً

٥٠ من / أ. ح

٥٠ الى / بضاعة تالفة

إثبات تحمل حساب أ. ح بالفرق بين التكلفة وسعر البيع

ب. — تصوير الحسابات

/ البضاعة

١٠٠٠ الى / المتاجرة	١٠٠ من / بضاعة تالفة
	٩٠٠ رصيد
١٠٠٠	١٠٠٠

بضاعة تالفة

١٠٠	الى / بضاعة	٥٠	من / الصندوق
		٥٠	من / أ. ج
١٠٠		١٠٠	

الأرباح والخسائر

٥٠	الى / بضاعة تالفة		

بـ تقويم المخزون السلمي في نهاية الفترة المحاسبية:

يتم تقويم المخزون السلمي في نهاية الفترة المحاسبية وفقاً لقاعدة التحفظ المحاسبية (الحيطة والحذر)، وعلى أساس هذه القاعدة يقوم المخزون السلمي على أساس التكلفة أو السوق أيهما أقل، .

ولذلك يجب أن يكون لدى المحاسب البيانات الخاصة بتكلفة كل صنف من أصناف المخزون وكذلك القيمة السوقية له حتى يمكن إجراء عملية المقارنة لتحديد أيهما أقل .

أساس احتساب التكلفة :

تتضمن تكلفة المواد الأولية في المنشأة الصناعية ثمن الشراء مضافاً إليه

مصاريف النقل والشحن وعمولة الشراء والرسوم الجمركية أى كافة أنواع النفقات اللازمة لوصول المواد الأولية إلى مخازن المنشأة .

وتتضمن تكلفة البضاعة تحت التشغيل في المنشأة الصناعية كافة التكاليف الخاصة بهذه البضاعة حتى الدرجة التي وصل إليها الإنتاج غير التام مثل تكلفة المواد الأولية والاجور المباشرة والمصاريف غير المباشرة حتى المرحلة التي وصل إليها الإنتاج تحت التشغيل .

وتحدد تكلفة البضاعة التامة في المنشأة الصناعية على أساس تكلفة الانتاج الصناعية للوحدات التامة .

وتحدد تكلفة البضاعة التامة في المنشأة التجارية على أساس ثمن الشراء البضاعة ومصاريف النقل والشحن وعمولة الشراء وكافة المعروفات الاخرى اللازمة لوصول البضاعة إلى مخازن المنشأة .

هذا وتسجل التكاليف العامة بالأصناف المختلفة للمخزون السلمي في بطاقة الصنف السابق ذكرها وعلى هذا الاساس يمكن الوصول إلى تكلفة الكميات الواردة .

ويتوقف تحديد تكلفة الكميات الباقية آخر الفترة على الطريقة التي تتبعها المنشأة في تسعير الكميات الصادرة والمباعة . وهناك عدة طرق محاسبية تستخدم في هذا الصدد منها :

- | | |
|----------------|----------------------------------|
| Fifo method | ١ — طريقة الوارد أولا صادر أولا |
| Lifo method | ٢ — طريقة الوارد أخيرا صادر أولا |
| Average method | ٣ — طريقة المتوسطات |

ولن نعرض لهذه الطرق بالدراسة في هذا الكتاب ولكن يستطيع المحاسب باستخدام أى طريقة من هذه الطرق أن يصل إلى تكلفة الكميات الباقية في نهاية الفترة المحاسبية .

اساس احتساب سعر السوق :

يحدد سعر السوق بالنسبة للواد الأولية على أساس الاسعار السائدة في السوق في نهاية الفترة المحاسبية وذلك بالنسبة للاصناف المختلفة من المواد الأولية التي في حيازة المشروع ويسمى سعر السوق في هذه الحالة ، سعر الاحلال ، أو ، سعر الاستبدال ، وهو غالبا ما يكون متاحا في السوق الذي تتعامل فيه المنشأة بالشراء وقد يعدل هذا السعر حتى يعكس نفقات النقل والشحن حتى يمثل سعر الاحلال الحقيقي . ويحدد سعر السوق بالنسبة للبضاعة تحت التشغيل على أساس سعر الاحلال الخاص بعناصر التكلفة المكونة للانتاج تحت التشغيل مثل سعر لإحلال المواد الأولية ومعدلات الاجور ومعدلات الخدمات المختلفة .

ولذا يكون من الصعب الوصول إلى سعر لإحلال تكلفة الانتاج تحت التشغيل وقد تلجأ بعض المنشآت إلى سعر بيع هذه المنتجات مطروحا منه التكاليف اللازمة لا تمام الانتاج تحت التشغيل حتى تصبح منتجا قابلا للبيع وتعتبره القيمة السوقية لهذه البضاعة .

ويحدد سعر السوق للبضاعة التامة في المنشآت الصناعية والتجارية على أساس أسعار البيع المستمدة من السوق الذي تبيع فيه المنشأة بضاعتها التامة وهو ما يطلق عليه سوق المخرجات ، وتقوم المنشآت بتعديل سعر البيع حتى يعكس النفقات اللازمة لتوزيع وتصريف البضاعة التامة وخاصة عناصر المصاريف

التسويقية وغالبا ما يكون سعر البيع متاحا للحاسب لأنه يستمد من السوق الذي تبيع فيه المنشأة بضاعتها .

اسس تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل :

إذا كانت المنشأة تتعامل في سلعة واحدة فقط فانه من السهولة أن تطبق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل فإذا فرضنا أن المنشأة كان لديها آخر الفترة ٢٠٠٠ وحدة من السلعة الوحيدة وكانت تكلفتها ٢٠٠٠ جنيه وكانت قيمتها السوقية ٢٠٠٠ جنيه ، فإن بضاعة آخر الفترة تقيم على أساس سعر التكلفة لأنه أقل من سعر السوق .

لما إذا كان سعر السوق يقل عن سعر التكلفة ولنفترض من المثال السابق أنه كان ١٨٠٠٠ جنيه فإن المنشأة تطبقا لسياسة التحفظ فإنها تقيم البضاعة في آخر الفترة وفقا لسعر السوق لأنه أقل من سعر التكلفة

هذا وتظهر مشاكل تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل إذا تعددت أنواع السلع التي تكون المخزون السلعي في نهاية الفترة المحاسبية .

مثال

فما يلي الأصناف المختلفة التي تكون المخزون السلمي لاحدى المنشآت التجارية في نهاية الفترة المحاسبية .

الصف	عدد الوحدات	التكلفة للوحدة	سعر السوق للوحدة
	جيه	ميم	جيه
أ	٢٠٠	٢	٣٠٠
ب	٣٠٠	١	٥٠٠
ج	٤٠٠	٤	—
د	٥٠٠	٥	٥٠٠
هـ	٦٠٠	٣	—

ومن المثال السابق يتضح أن الأصناف المتعددة من المخزون السلمي تختلف فيما بينها فالبعض سعر تكلفته يقل عن سعر السوق والبعض الآخر سعر تكلفته يزيد عن سعر السوق . فما هو إذن أساس تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل في هذه الحالة ؟

هناك طريقتان تستخدم في هذا المجال :

اولا - مقارنة اجمالي التكلفة باجمالي سعر السوق

وعلى أساس هذه الطريقة يستخرج إجمالي تكلفة المخزون السلمي ويقارن بإجمالي القيمة السوقية ويقوم المخزون على أساس أيهما أقل :-

تكلفة المخزون

الوحدات \times تكلفة الوحدة = إجمالي التكلفة

عدد	جنيه	جنيه
٢٠٠	\times ٢	= ٤٠٠
٣٠٠	\times ١	= ٣٠٠
٤٠٠	\times ٤	= ١٦٠٠
٥٠٠	\times ٥	= ٢٥٠٠
٦٠٠	\times ٣	= ١٨٠٠
		<hr/>
		٦٦٠٠
		<hr/>
		إجمالي التكلفة

القيمة السوقية للمخزون

الوحدات \times سعر الوحدة = إجمالي السوق

عدد	مليم جنيه	جنيه
٢٠٠	\times ٣٢٠٠	= ٦٤٠
٣٠٠	\times ١٥٠٠	= ٤٥٠
٤٠٠	\times ٣٠٠٠	= ١٢٠٠
٥٠٠	\times ٤٥٠٠	= ٢٢٥٠
٦٠٠	\times ٥٠٠٠	= ٣٠٠٠
		<hr/>
		٧٥٤٠
		<hr/>
		إجمالي السوق

وإذا ما قورنت تكلفة إجمال عناصر المخزون بالقيمة السوقية للاصناف فإن المخزون يقيم في المثال السابق على أساس التكلفة لأنها أقل من القيمة السوقية .

ثانياً — مقارنة مقدرات عناصر المخزون واختيار أيهما أقل

الصفة	الوحدات	التكلفة أو السوق	أيها أقل للوحدة	الجملة
عدد	مايم جنيه	جنيه		
أ ٢٠٠	× ٢٠ —	٤٠٠	=	
ب ٣٠٠	× ١٠ —	٣٠٠	=	
ج ٤٠٠	× ٣ —	١٢٠٠	=	
د ٥٠٠	× ٤٥٠٠	٢٢٥٠	=	
هـ ٦٠٠	× ٢٠ —	١٨٠٠	=	
		٥٩٥٠		

وإذا قارنا نتيجة التقييم في الطريقة الثانية بالتقييم في الطريقة الأولى فإننا نجد أن الطريقة الثانية هي الأكثر تحفظاً .

التكلفة	السوق	التكلفة أو السوق أيهما أقل
جنيه	جنيه	جنيه
٦٦٠٠	٧٥٤٠	٥٩٥٠

البيانات بضاعة آخر الفترة في الدفاتر والحواليم التالية

لا تظهر بضاعة آخر الفترة في ميزان المراجعة الذي يعده المحاسب قبل إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

ولكن عند الجرد والتفويض تحول المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل إلى حساب التشغيل بالقيء الآتى :-

من مذكورين

ح/ مواد أولية (جرد آخر الفترة)

ح/ بضاعة تحت التشغيل (جرد آخر الفترة)

إلى ح/ التشغيل

إثبات جرد المواد والبضاعة تحت التشغيل آخر الفترة.

أما البضاعة التامة فانها تحول إلى حساب المتاجرة بالقيء الآتى :-

من ح/ البضاعة

إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة الموجودة آخر الفترة .

فاذا كانت التكلفة هي أقل الاسعار فان ذلك لا يودى إلى مشاكل محاسبية حيث أن التكلفة تظهر في الحساب الختامى كما تظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول ضمن عناصر الأصول المتداولة .

ولكن إذا كانت القيمة السوقية هي الأقل أو كان ناتج التقسيم على أساس المفردات أقل من التكلفة فاننا نجد أن هناك طريقتين محاسبتين لمعالجة هذا الوضع .

الطريقة الأولى : ترحل القيمة السوقية أو ناتج التقييم الأقل إلى الحسابات الختامية وتظهر في الميزانية العمومية دون النظر إلى التكلفة فإذا طبقا هذه الطريقة على المثال السابق فإن الوضع يكون كالتالي : —

١ — قيد اليومية

٥٩٥٠ من ح/ البضاعة

٥٩٥٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة آخر الفترة

ب — الترحيل للقوائم المالية

حساب المتاجرة

منه	عن السنة المنتهية في	له
	٥٩٥٠ من ح/ البضاعة	

الميزانية العمومية

أصول	في	خصوم
أصول متداولة		
٥٩٥٠ بضاعة		

ويتضح مما سبق أن هذه الطريقة تظهر بطريقة مباشرة المخزون السلمي آخر الفترة بأقل القيم في الحسابات الختامية .

الطريقة الثانية :

يجاب على الطريقة السابقة أن تكلفة البضاعة المباعة المثلة في بضاعة أول الفترة + المشتريات - بضاعة آخر المدة ستضمن خسائر محتملة خاصة بالبضاعة الموجودة آخر الفترة والتي ينتظر أن تتحول إلى خسائر حقيقية في الفترة المحاسبية التالية ، وهذا يؤدي إلى عدم الوصول إلى رقم حقيقى لمجموع الربح الناتج من عمليات المتاجرة .

ولهذا تعتبر هذه الطريقة الفرق بين التكلفة وسعر السوق بمثابة خسائر محتملة يكون لها مخصص يطلق عليه مخصص هبوط أسعار المخزون، وعلى هذا الأساس تظهر البضاعة آخر الفترة في حساب المتاجرة على أساس التكلفة حتى لا يتأثر بمجموع الربح بالخسائر المحتملة ، بينما يحمل مخصص هبوط الأسعار على حساب الأرباح والخسائر حيث أنه وعاء تكوين كافة المخصصات .

ويترتب على ذلك أيضا أن بضاعة آخر الفترة تظهر في الميزانية العمومية على أساس التكلفة وي طرح منها طرحا شكليا مخصص هبوط أسعار المخزون ، وهذه تتيح لفأرى القوائم المالية معرفة مدى الخسائر المحتملة بالنسبة للمخزون السليم .

إذا طبقت هذه الطريقة على المثال السابق فإن الوضع يكون كالتالى -

١ - قيود اليومية :

٦٦٠٠ من ح/ البضاعة

٦٦٠٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة في آخر الفترة .

٦٥٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٦٥٠ الى ح/ يخص مبوط أسعار البضاعة

اثبات تحميل ح/ أ.ح بالفرق بين تكلفة البضاعة وسعر السوق .

ب - الترحيل للفواتر التالية

حساب المتاجرة

له	منه	عن السنة المنتهية في
من ح/ البضاعة وآخر الفترة،		٦٦٠٠

حساب الأرباح والخسائر

٦٥٠ الى ح/ يخص مبوط اسعار البضاعة	

الميزانية العمومية

أصول	في ٣١-١٢	خصوم
أصول متداولة		
٦٦٠٠ بضاعة		
٥٩٥٠ ٦٥٠-مخصص مبوط أسعار		

ثانيا : اجراءات الجرد والتسويات الجردية لقطع الغيار والمهمات الصناعية

قد تمسك المنشأة سجلات تفصيلية لقطع الغيار والمهمات الصناعية وفي هذه الحالة يحدد رصيد آخر الفترة كما هو الحال بالنسبة للواد الأولية على أساس تتبع تدفق حركة قطع الغيار والمهمات .

أما بالنسبة للبشآت التي لا يتوافر لديها مثل هذه السجلات التفصيلية فإنها تتبع طريقة « إعادة التقدير » وهذه الطريقة مبنية على أساس جرد قطع الغيار والمهمات الموجودة بالمخازن آخر الفترة ويمكن حساب تكلفة قطع الغيار والمهمات المستخدمة في الانتاج طبقا للمعادلة الآتية :-

$$\begin{array}{r}
 \times \times \times \times \text{ رصيد أول الفترة} \\
 \times \times \times \times \text{ - المشتريات خلال الفترة} \\
 \hline
 \times \times \times \times \text{ جملة} \\
 \times \times \times \text{ - رصيد آخر الفترة} \\
 \hline
 \times \times \times \text{ تكلفة قطع الغيار والمهمات المستخدمة في الانتاج خلال الفترة}
 \end{array}$$

مثال :

بلغت تكلفة قطع الغيار الموجودة بالمخازن في أول الفترة ١٠٠٠ جنيه وبلغت مشتريات قطع الغيار أثناء الفترة ٤٠٠٠ جنيه . وعند الجرد الفعلي في نهاية الفترة وجد غيار تكلفتها ١٥٠٠ جنيه .

والمطلوب إجراء قيود اليومية وتصوير حساب قطع الغيار .

١ - قيود اليومية

٤٠٠٠ من / قطع الغيار

٤٠٠٠ الى / الصندوق

إثبات شراء قطع غيار نقدا .

١٥٠٠ من / التشغيل

٣٥٠٠ الى / قطع الغيار

إثبات تحميل حساب التشغيل بتكلفة قطع الغيار المستخدمة خلال الفترة .

منه / قطع الغيار والمهمات له

١٠٠٠	رصيد أول الفترة ،	٣٥٠٠	من / التشغيل
٤٠٠٠	إلى / الصندوق	١٥٠٠	رصيد ، آخر الفترة
٥٠٠٠		٥٠٠٠	

ثالثا - إجراءات الجرد والتسويات الجردية لحسابات العملاء:

يتم جرد حسابات العملاء من واقع دفتر أستاذ العملاء ففي هذا الدفتر توجد الحسابات الشخصية المدينة للعملاء . ويجب على المحاسب أن يتأكد أن مجموع الأرصدة المدينة للحسابات الشخصية يتساوى مع رصيد حساب إجمالي العملاء ، وعادة ما يقوم المحاسب بإرسال مصادقات للعملاء ، وهي عبارة عن إشارات يبين فيه أرصدتهم المدينة في نهاية الفترة المحاسبية وغالبا ما يرد البنشأة إشارات من العملاء يؤكدون فيها صحة رقم المديونية أو عدم صحته وفي هذه الحالة

تجرى الاتصالات لإجراء التصحيحات والتسويات .

فالهدف من جرد حسابات العملاء هو التأكد من صحة المديونية وقيمة الديون التي على العملاء .

التسويات الجردية لحساب العملاء

تنشأ حسابات العملاء نتيجة لعمليات البيع الآجل والبيع بالتقسيط . وعندما تقرر الادارة منح ائتماناً تجارياً - أى البيع بالآجل - فان المنشأة تكون متأكدة من أن العميل قادراً على الوفاء بالدين . ولكن قد تحدث ظروف تؤدي الى توقف العميل عن سداد المطلوب منه ، وفي هذه الحالة تعد الديون التي في ذمته المالية بمثابة ديون معدومة أى ديون لا يمكن تحصيلها .

ومن وجهة نظر المنشأة تعد الديون المعدومة خسائر منيت بها وترحل الى حساب الارباح والخسائر .

هذا وقد تعدم الديون خلال الفترة المحاسبية أول في نهاية الفترة عند الجرد .

١ - الديون التي تقدم خلال الفترة

في هذه الحالة تستقطع الديون المعدومة من حساب العملاء ويظهر رصيد الديون المعدومة في ميزان المراجعة في نهاية الفترة . هذا وتجري قيود الديون المعدومة في دفتر اليومية العامة .

مثال

بلدت الديون المعدومة خلال الفترة ٤٠٠ جنيه والمطلوب إجراء قيود اليومية اللازمة وترحيلها الى الحسابات الخاصة بها وذلك باقتراض أن رصيد

حساب العملاء ٨٤٠٠ جنيه ٠

أ - قيود اليومية

من ح/ الديون المدومة ٤٠٠

الى ح/ العملاء ٤٠٠

اثبات الديون المدومة خلال الفترة

ب - الترحيل للحسابات

حساب العملاء

له	منه
٨٤٠٠	رصيد
٤٠٠	من ح/ الديون المدومة
٨٠٠٠	رصيد
٨٠٠٠	
	٨٤٠٠

حساب الديون المدومة

له	منه
٤٠٠	الى ح/ العملاء
٤٠٠	
٤٠٠	
	٤٠٠

هذا ويظهر في ميزان المراجعة آخر الفترة رصيد حساب العملاء وكذلك
رصيد الديون المدومة .

٢ - الديون التي تصدم عند الجرد :

قد يتضح عند الجرد أن بعض العملاء قد أفلسوا أو تمت عملية مصالحة
قضائية على أساس الصالح الوافي من الإفلاس ، أو قد يتضح أن بعض الديون
قد سقطت بالتقادم القانوني وفي هذه الحالة يجب أن تضاف الديون المدومة عند
الجرد الى الديون المدومة أثناء الفترة كما يجب أن تستطيع من رصيد حساب
العملاء .

مثال :

إذا فرضنا في المثال السابق أنه عند الجرد أعدم ديون بلغت قيمتها ٢٠٠
جنيه .

أ - قيود اليومية .

٢٠٠ من ح/ الديون المدومة

٣٠٠ الى ح/ الذمم

أثبتت الديون المدومة عند الجرد في نهاية الفترة .

ب - الترحيل للحسابات

حساب العملاء

٨٠٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ الديون المدومة
		٧٨٠٠	رصيد
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حساب الديون المدومة

٤٠٠	رصيد		
٢٠٠	إلى ح/ العملاء	٦٠٠	رصيد
٦٠٠		٦٠٠	

الديون المشكوك فيها

لأنه تم إجراء التسويات الجردية لحسابات العملاء على تحديد الديون المدومة واستبعادها من حسابات العملاء وتحويلها إلى حساب الأرباح والخسائر بل يتضمن أيضا اتباع سياسة التحفظ والحيلة والحذر .

ولهذا نجد أن المحاسب يقوم بفحص حسابات العملاء لتحديد الديون المشكوك في تحصيلها في الفترة المحاسبية التالية ويكون لها خصص يطلق عليه اصطلاح وخصص الديون المشكوك في تحصيلها، وهذا المخصص يحمل على حساب الأرباح والخسائر ويظهر في الميزانية العمومية مطروحا طرحا شكليا من حساب العملاء حتى تظهر الميزانية العمومية الديون الجيدة فقط .

وعادة يتبع المحاسب طريقتين في تحديد قيمة مخصص الديون المشكوك فيها .

الأولى : فحص حسابات العملاء وتحديد الحسابات التي يحتمل عدم تحصيلها وهي التي تكون في مجموعها مبلغ مخصص الديون المشكوك فيها .

الثانية : تحديد قيمة المخصص على أساس نسبة مئوية من رصيد حسابات العملاء بعد استقطاع الديون المدومة وهذه النسبة تحدد من واقع التجارب الماضية المنشأة .

وغالبا ما يعد المحاسب قائمة جرد العملاء لبيان الديون المدومة والديون

المشكوك في تحصيلها نتيجة عمليات الجرد.

اسم العميل	مبلغ الاستاذ	الرصيد (١)	ديون جديدة (٢)	ديون مشكوك في تحصيلها (٣)	ديون معدومة (٤)

(١) يمثل مجموع الخانة الاولى : مجموع أرصدة العملاء كما تظهر بدفتر أستاذ العملاء قبل الجرد .

(٢) يمثل مجموع الخانة الثانية : مجموع الديون الجديدة التي ستحصل في السنة التالية في مواعيد إستحقاقها .

(٣) ويمثل مجموع الخانة الثالثة : مجموع الديون المشكوك في تحصيلها خلال السنة التالية والتي تكون مخصص الديون المشكوك فيها عن هذه السنة .

(٤) ويمثل مجموع الخانة الرابعة : الديون التي تعدم عند الجرد والتي سبق لنا التعرض لها .

معالجة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عطلتها

هناك طريقتان لمعالجة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، إحداهما تربط مخصص الديون المشكوك فيها بالديون التي تعدم في الفترة المحاسبية التالية ، بينما تعالج الثانية الديون المدومة مستقلة عن الديون المشكوك في تحصيلها .

الطريقة الأولى : ربط مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالديون المدومة تعتمد هذه الطريقة على الهدف الأساسي من تكوين مخصص الديون المشكوك فيها وهو الحيلة ضد الديون المدومة التي قد تتحقق في الفترة المحاسبية التالية ، فإذا ما تحققت الديون المدومة فإنها تحمل على المخصص الذي سبق تكوينه في العام السابق . ويرتب على ذلك أن الديون المدومة لا تحمل مباشرة على حساب الأرباح والخسائر ولكنها تحمل على المخصص وقد يكون المخصص كافيا لاستيعابها وقد يكون المخصص غير كافيا لاستيعابها .

ونذكر فيما يلي أمثلة لبيان استخدام هذه الطريقة :-

مثال : ظهرت الارصدة الآتية بمران المراجعة المنشأة سعيد أبو السمح في

١٩٦٩/١٢/٢١

منه له	مفردات
٧٤٠٠	عملاء
٦٠٠	ديون مدومة

٦٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

فإذا علمت أن المنشأة قررت تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بواقع ٥ ٪ من رصيد حساب العملاء فالمطلوب إجراء قيد اليومية وبيان

أثر ذلك على الحسابات والقوائم المالية .

الحل : يمكن بيان أثر ذلك حسابيا كما يلي :-

	مدينه	دائره
في ١٩٦٨/١٢/٢١	٦٠٠	منخص ديون مشكوك في تحصيلها
في ١٩٦٩/١٢/ ١	٦٠٠	- ديون مدومه
	...	فائض أو عجز المنخص
	١٧٠	- منخص ديون مشكوك في تحصيلها مطلوب تكوينه هذا العام
	٧٤٠٠	% ٥
	٢٧٠	المبلغ الواجب تحميله على حساب الأرباح والخسائر
	==	في ١٩٦٩/١٠/٢١

أ - قيود اليومية :

٦٠٠	من / منخص ديون مشكوك في تحصيلها
٦٠٠	إلى / الديون المدومه
	إثبات إقبال الديون المدومه في حساب المنخص

٢٧٠	من / الأرباح والخسائر
٢٧٠	إلى / منخص الديون المشكوك في تحصيلها
	إثبات تحميل حساب أ. ح بمنخص الديون هذا العام .

بـ الحسابات والقوائم المالية :

منه	حساب العملاء	له
٧٤٠٠	رصيد (أول الفترة)	...
٧٤٠٠	رصيد (آخر الفترة)	...
	٨٤٠٠	

ح/ الديون المدومة

له	منه
٦٠٠ من ح/ منخص الديون المشكوك فيها	٦٠٠ رصيد
<u>٦٠٠</u>	<u>٢٠٠</u>

له	منه
ح/ منخص الديون المشكوك في تحصيلها	٦٠٠ من ح/ الديون المدومة
٦٠٠ رصيد (أول الفترة)	٢٧٠ رصيد (آخر الفترة)
٢٧٠ من ح/ ح	<u>٩٧٠</u>
<u>٩٧٠</u>	<u>٩٧٠</u>

ح/ ح

له	منه
عن السنة المنتهية في ٢١ / ١٢	٣٧٠ إل ح/ منخص الديون المشكوك فيها

الميزانية العمومية

خصوم	أصول
في ٢١ / ١٢ / ٦٨	أصول متداولة
	٤٧٠٠ علا
	٢٧٠ — منخص ديون مشكوك فيها
	<u>٧٠٣٠</u>

حالة زيادة رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها هل الديون المدومة
إذا فرضنا في المثال السابق أن رصيد مخصص الديون المشكوك فيها كان
٧٠٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلي :-

٧٠٠ - رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (أو الفترة)

٦٠٠ - ديون مدومة في ٢١/١٠/٦٩

١٠٠ - فائض المخصص

٢٧٠ - المخصص المراد تكوينه هذا العام

$7400 \times 0.5\%$

٢٧٠ - المبلغ الواجب تحميله لحساب الأرباح والخسائر في ٢١/١٢/٦٩

١ - قيود اليومية

٦٠٠ من حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

٦٠٠ إلى حساب الديون المدومة

إثبات لإقفال الديون المدومة في حساب المخصص

٢٧٠ من حساب الأرباح والخسائر

٢٧٠ إلى حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

إثبات ما يحمل لحساب أ. ح هذا العام

ب - الحسابات والقوائم المالية

حساب العملاء

٧٤٠٠ - رصيد	
٧٤٠٠ - رصيد (ميزانية)	
٧٤٠٠	٧٤٠٠

حساب الديون المدونة

٦٠٠ من > / يخص الديون المشكوك في تحصيلها	٦٠٠ زصيد
٦٠٠	٦٠٠

له	حساب يخص الديون المشكوك في تحصيلها	منه
٧٠٠ رصيد (أول الفترة)	٦٠٠ من > / ديون مدونة	
٢٧٠ من > / ح	٢٧٠ رصيد (آخر المدة)	
٩٧٠	٩٧٠	

> / الأرباح والخسائر

له	منه
عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	٢٧٠ إلى > / يخص الديون المشكوك فيها

الميزانية العمومية

أصول	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	خصوم
أصول متداولة		
٧٤٠٠ علاء		
٢٧٠ - يخص ديون مشكوك فيها		
٧٠٣٠		

حالة نقص رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عن الديون المدومة :

إذا فرضنا في المثال السابق أن مخصص الديون المشكوك فيها كان ٥٠٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلي :

جنيه

٥٠٠ رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في أول الفترة

٦٠٠ ديون مدومة في ٢٩/١٢/٣١

١٠٠ عجز المخصص يرحل إلى > / الأرباح والخسائر في ٢٩/١٢/٣١

٣٧٠ المخصص المراد تكوينه هذا العام وتحمل لحساب أ.ح في ٢٩/١٢/٣١

$$٧٤٠٠ \times ٥\%$$

١- القيود اليومية

من مذكورين

٥٠٠ > / مخصص ديون مشكوك فيها

١٠٠ > / الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى > / ديون مدومة

إثبات إقفال الديون المدومة هذا العام

٣٧٠ من > / الأرباح والخسائر

٣٧٠ إلى > / مخصص ديون مشكوك فيها

إثبات تحصيل > / أ.ح مخصص هذا العام

ب - الحسابات والقوائم المالية:

منه	حساب العملاء	له
٧٤٠٠	رصيد	رصيد (ميزانية)
٧٤٠٠		٧٤٠٠

منه	حساب الديون المددومة	له
٦٠٠	رصيد	من ح/ يخصم الديون المشكوك فيها
		١٠٠ من/ الأرباح والخسائر
٦٠٠		٦٠٠

منه	حساب يخصم الديون المشكوك في تحصيلها	له
٥٠٠	إلى ح/ ديون مددومة	رصيد (أول الفترة)
٢٧٠	رصيد (آخر الفترة)	من ح/ الأرباح والخسائر
٨٧٠		٨٧٠

حساب الأرباح والخسائر

منه	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	له
٥٠٠	إلى ح/ ديون مددومة	
٢٧٠	إلى ح/ يخصم ديون مشكوك فيها	

الميزانية العمومية

أصول	في ١٢/٣	خصوم
أصول متداولة		
عـمـلـا		٧٤٠٠
- مخصص ديون مشكوك فيها		٢٧٠
ديون جيدة		٧٠٣٠

الطريقة الثانية - فصل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عن الديون المدومة

على أساس هذه الطريقة تحمل الديون المدومة مباشرة لحساب الأرباح والخسائر ، أما مخصص الديون المشكوك في تحصيلها فإنه يسوى مع المخصص المراد تكوينه هذا العام . فإذا كان رصيد مخصص العام الماضي يزيد عن المخصص المراد تكوينه هذا العام يرحل الفرق إلى الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر أما إذا كان مخصص هذا العام يزيد عن مخصص العام الماضي فإن الفرق يحمل على حساب الإيراباخ والخسائر ، أما إذا تساوى رصيد مخصص العام الماضي مع ما يراد تكوينه هذا العام فلا يؤثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر .

حالة تساوى رصيد المخصص مع المخصص المراد تكوينه :

إذا فرضنا في المثال السابق أن رصيد المخصص كان في بداية الفترة ٢٧٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه وأن المنشأة ترحل الديون المدومة مباشرة إلى ح/ الأرباح والخسائر فإن الوضع يكون كما يلي :

جنيه

٢٧٠ رصيد المخصص في ١/١/١٩٦٩

٢٧٠ المخصص المراد تكوينه في ٣١/١٠/١٩٦٩

٧٤٠٠ × ٠.٥

....

١- فيروز اليونانية

٦٠٠ من > / الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى > / الديون المدومة

إثبات تحميل > / أ . ح بالديون المدومة خلال العام

ب - تصوير الحسابات والقوائم المالية

له	حساب العملاء	منه
	رصيد	رصيد
(ميزانية)	٧٤٠٠	٧٤٠٠
	٧٤٠٠	٧٤٠٠

له	حساب الديون المدومة	منه
	رصيد	رصيد
	٦٠٠	٦٠٠
	من > / الأرباح والخسائر	

له	حساب خصص الديون المشكوك فيها	منه
	رصيد	رصيد
(أول المدة)	٢٧٠	٢٧٠
		٢٧٠
		(آخر المدة)

حساب الأرباح والخسائر

له	منه
	٦٠٠
	إلى > / الديون المدومة
	٦٧/١٢/٣١ عن السنة المنتهية في

الميزانية العمومية

أصول في ١٢/٣١/١٩٦٤ خصوم

أصول متداولة	
عملاء	٧٤٠٠
- مخصص ديون مشكوك فيها	٢٧٠
	٧٠٣٠

حالة في زيادة وصيد المخصص عن المخصص المراد تكوينه :

إذا فرضنا في المثال السابق أن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها كان يبلغ ٦٠٠ كما هو الحال في المثال الأصلي فإن الوضع يكون كما يلي :-

جنيه
٦٠٠ - رصيد المخصص في بداية الفترة
١٩٦٩/١ / ١
٢٧٠ - المخصص المراد تكوينه في
١٩٦٩/١٢/٣١
 7400×0.03

٢٢٠ فائض المخصص يرحل الى حساب الأرباح والخسائر ١٩٦٩/١٢/٣١

١ - قرد اليومية

٦٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى ح/ الديون المدومة

إثبات إقفال الديون المدومة هذه الفترة

٢٣٠ من ح/ مخصص الديون المشكوك فيها

٢٣٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات ترحيل الفائض في حساب المخصص إلى حساب أ.ح

منه	حساب العملاء	له
٧٤٠٠	رصيد	٧٤٠٠
٧٤٠٠	رصيد	٧٤٠٠
		٧٤٠٠

منه	حساب الديون المدومة	له
٦٠٠	رصيد	٦٠٠
٦٠٠	رصيد	٦٠٠
		٦٠٠

حساب خصص الديون المشكوك فيها

٢٢٠	من / ح. أ. ح.	٦٠٠	رصيد
٢٧٠	رصيد	(آخر الفترة)	
٦٠٠			

حساب الارباح والخسائر

منه	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	له
٦٠٠	إلى / ح. الديون المدومة	٢٢٠
		من / ح. خصص الديون المشكوك فيها

الميزانية العمومية		أصول
خصوم	في ١٢/٣١	
		أصول متداولة
		علاء
		٧٤٠٠
		- مخصص ديون مشكوك فيها
		٣٧٠
		ديون جيدة
		٧٠٣٠

حالة نقص رصيد المخصص عن المخصص المراد تكوينه:

إذا فرضنا في المثال السابق أن رصيد حساب المخصص كان ٢٧٠ جنيه بدلاً من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلي :

جنيه
رصيد المخصص في بداية العام ١٩٦٩/١/١ ٢٧٠
المخصص المراد تكوينه في ١٩٦٩/١٢/٣١ -٣٧٠

$$٧٤٠٠ \times ٠.٥$$

عجز المخصص يحمل لحساب الأرباح والخسائر في ١٩٦٩/١/٣١ ١٠٠

أ - قيود اليومية :

٦٠٠ من -/ الأرباح والخسائر

٦٠٠ الى -/ الديون المدومة

إثبات ائصال الديون المدومة هذا العام في -/ أ . ح

١٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

١٠٠ الى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها

إثبات تحميل ح/ أ. ح بقيمة الميز في ح/ المخصص

ب - الحسابات والقوائم المالية:

له	حساب العملاء	منه
		٧٤٠٠ رصيد
رصيد ميزانية	٧٤٠٠	
	٧٤٠٠	٧٤٠٠

له	حساب الديون المدومة	منه
		٦٠٠ رصيد
من ح/ الأرباح والخسائر	٦٠٠	
	٦٠٠	٦٠٠

له	حساب مخصص الديون المشكوك فيها	منه
		٣٧٠ رصيد
رصيد	٣٧٠	
من ح/ الأرباح والخسائر	١٠٠	
	٣٧٠	٣٧٠

حساب الارباح والخسائر

منه . عن السنة المنتهية في ١٢/٣١ له

٦٠٠	الى ح/ ديون معدومة	
١٠٠	الى ح/ مخصص ديون مشكوك فيها	

الميزانية العمومية

أصول	١٢/٣١	خصوم
أصول متدولة		
٧٤٠٠	عملاء	
٣٧٠	- مخصص ديون مشكوك فيها	
٧٠٣٠	ديون جيدة	

تحصيل الديون المعدومة :

يترتب على إظهار إفلاس التاجر حرمانه من حقوق معينة ينص عليها القانون وذلك إذا كان الإفلاس بالتدليس أو التقصير . وقد يحاول التاجر المفلس رد إعتباره وذلك بتسديد الديون التي كانت في ذمته المالية .

وفي هذه الحالة تكون المنشأة قد أعتبرت الدين معدوماً في فترة مالية سابقة ، فإذا تيسر لها تحصيله فيما بعد في فترة مالية تالية فإن ما يحصل يعتبر إيراداً عارضاً للمنشأة ويطلق عليها محاسياً لإصطلاح «الديون المبعوثة» .

مثال :

كان أحد العملاء مدينا بمبلغ ٢٠٠ جنيه وقد أشهر إفلاسه وأعتبرت المنشأة الدين معدوماً في عام ١٩٦٧ ، وقد قام العميل بسداد هذا الدين في سنة ١٩٦٩ إبراءاً لذمته ورداً لاعتباره والمطلوب اثبات هذه العملية بالدفاتر .

أ — قيود اليومية :

٢٠٠ من ح/ الصندوق

٢٠٠ إلى ح/ الديون المدومة المحصلة (المبعوثة)

إثبات تحصيل مبلغ سبق اعدامه في سنة ١٩٦٧

٢٠٠ من ح/ الديون المدومة المحصلة (المبعوثة)

٢٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات ترحيل المبلغ إلى ح/ أ.ج

ب — الحسابات والقوائم المالية :

له	ح ديون معدومة محصلة	منه
	من ح/ الصندوق	٢٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر
	٢٠٠	٢٠٠

ح/ حساب الأرباح والخسائر

له	منه
عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	٢٠٠ من ح ديون معدومة محصلة

رابعاً : الجرد والتسويات الجردية لأوراق القبض

١ - جرد أوراق القبض

أوراق القبض التي تدخل ضمن أصول المنشأة تتمثل فيما يلي :-

١ - أوراق قبض بالمحفظة : وهذه الأوراق تجرد جرداً فعلياً في نهاية الفترة المحاسبية.

٢ - أوراق لدى البنك برسم التحصيل : وتجرد هذه الأوراق عن طريق المصادقة التي ترسل للبنك وأشعاره بوجود هذه الأوراق وقيمتها .

٣ - أوراق قبض برسم الرهن : وتجرد هذه الأوراق عن طريق المصادقة التي ترسل للبنك المرهونة لديه هذه الأوراق وأشعاره بوجود هذه الأوراق وقيمتها أما أوراق القبض المحولة للدائنين أو المخصومة بالبنك فإنها لا تعد من ممتلكات المنشأة ولا تظهر ضمن أوراق القبض بالميزانية العمومية ، وبالنسبة لهذه الأوراق التي لم يحن ميعاد إستحقاقها بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية فإن المنشأة تكون ملزمة بسداد قيمتها إذا توقف المسحوب عليهم عن السداد ولذا يجب أن تظهر الميزانية العمومية هذه المسئولية العرضية وذلك عن طريق ملاحظة في الميزانية يذكر فيها أن هناك أوراق قبض مخصومة لم يحن ميعاد سدادها وبهذا تظهر هذه الملاحظة المسئولية العرضية تجاه هذه الأوراق .

ب - التسويات الجردية لأوراق القبض

بالنسبة للأوراق التي سبق أن خصمتها المنشأة خلال الفترة فإن مصاريف الخصم الخاصة بها ترحل إلى الجانب المدين من ح / أ . ج كما سبق أن ذكرنا .
أما بالنسبة لأوراق القبض المملوكة للمنشأة حتى نهاية الفترة المحاسبية والتي

تكون بالمحفظة أو لدى البنك برسم التحصيل أو برسم الرهن فإن القواعد المحاسبية تملئ علينا بأن تظهر هذه الأوراق على أساس قيمتها الحالية في تاريخ إعداد الميزانية العمومية ، بحيث يكون مخصصا للخصم على أساس الفرق بين القيمة الاسمية لهذه الأوراق وقيمتها الحالية .

ويحسب مخصص الخصم على أساس سعر الخصم السائد في تاريخ إعداد الميزانية ومتوسط استحقاق أوراق القبض .

مثال — باع رصيد أوراق القبض في نهاية الفترة المحاسبية ٣٠٠٠ جنيه وكان سعر الخصم السائد في تاريخ إعداد الميزانية هو ٤٪ سنوياً وكان متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض أربعة شهور .

فالمطلوب : إجراء القيود اللازمة لتكوين مخصص الخصم وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

الحل — يمكن حساب مخصص الخصم كما يلي :

$$٤٠ \text{ جنيه} = \frac{٤}{١٢} \times \frac{٤}{١٠٠} \times ٣٠٠٠$$

١- قيود اليومية

٤٠ من > / الأرباح والخسائر

٤٠ إلى > / مخصص الخصم

اثبات تحمل حساب أ. ح مخصص خصم أ. ق

ب - الحسابات والقوائم المالية

منه	ب / أوراق القبض	له
٣٠٠٠ رصيد		
	٣٠٠٠ رصيد (ميزانية)	
٣٠٠٠	٣٠٠٠	
	ب / مخصص الخصم	
٤٠ رصيد		٤٠ من ب / أ ج
٤٠	٤٠	
	ب / أ ج	
٤٠ الى ب / مخصص الخصم		
	الميزانية العمومية	
أصول	في ١٢/٣١	خصوم
أصول متداولة		
٣٠٠٠ أوراق قبض		
٤٠ - مخصص خصم		
٢٩٦٠ القيمة الحالية لأوراق القبض		

خامساً - الجرد والتصويات الجردية للحسابات الجارية للبنوك

يرسل البنك عادة كشفا دوريا المنشأة يطلق عليه كشف الحساب الجارى، يبين فيه حركة الايداعات والسحوبات من رصيد المنشأة بالبنك . ويحصر المحاسب فى نهاية الفترة المحاسبية أن يرسل مصادقة البنك وفى هذه الحالة يرسل البنك إشعارا للمنشأة يذكر فيه رصيد الحساب الجارى المنشأة لدى البنك .

وغالبا ما يجد المحاسب أن رصيد الحساب الجارى كما تظهره حسابات المنشأة يختلف عن الرصيد كما يظهره اشعار البنك ويرجع السبب فى اختلاف الرصدين الى : -

١ - يكون البنك قد خصم مصاريف من الحساب الجارى المنشأة ولم يصل اشعار الخصم الى المنشأة بعد، وفى هذه الحالة يجب على المحاسب أن يسجل مصاريف البنك ويقوم بخصمها من الحساب الجارى ويحمل بها حساب الأرباح والخسائر .

٢ - قد تكون هناك شيكات حررتها المنشأة وسلمت للمستفيدين ولكن حتى نهاية الفترة المحاسبية لم يتقدم المستفيدين بسحبها من البنك ، وفى هذه الحالة تكون الشيكات الصادرة قد قيدت فى دفاتر المنشأة ولم قيد بعد فى حسابات البنك نظراً لعدم صرفها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٣ - قد تكون هناك شيكات واردة المنشأة وقامت بتحويلها للبنك لتحصيلها ولكن لم تحصل بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية ، وفى هذه الحالة تكون المنشأة قد قيدتها فى دفاترها ولم يقيد بها البنك بعد فى حساباته .

ولهذه الاسباب يقوم المحاسب في نهاية الفترة المحاسبية باعداد ما يسمى بمذكرة التسوية Reconciliation Statement . والمهدف من هذه المذكرة هو تسوية رصيد حساب البنك كما هو وارد باشعار البنك مع رصيد حساب البنك كما تظهره المنشأة وذلك على الأساس الآتى :

رصيد حساب البنك كما يظهره إشعار البنك	X X X X
الشيكات الواردة والتي لم تحصل بعد	X X X X
جملة	X X X X
الشيكات الصادرة التي لم تصرف بعد	- X X X
رصيد حساب البنك كما يظهر في دفاتر المنشأة	X X X X

مثال :

بلغ رصيد حساب جارى البنك كما تظهره دفاتر المنشأة ٨٠٠٠ جنيه وقد أتضح أن الرصيد الجارى المنشأة من واقع الاشعار الوارد من البنك مبلغ ٧٨٩٠ جنيه .

وبمراجعة عمليات البنك إتضح الآتى :

١ — أن هناك شيكات صادرة من المنشأة تبلغ قيمتها ٢٠٠ جنيه لم يتقدم المستفيدين بصرفها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٢ — أن هناك شيكات وردت المنشأة أرسلتها البنك للحصول تبلغ قيمتها ٣٠٠ جنيه ولكن البنك لم يحصلها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٢ — أن البنك قد خصم ١٠ جنيه كمصاريف .
والمطلوب : عمل مذكرة تسوية الرصيد الجارى بالبنك .

الحل :

نولاً : إثبات مصاريف البنك :

١٠ من ح/ مصاريف البنك

١٠ إلى ح/ الحساب الجارى بالبنك

إثبات مصاريف البنك

١٠ من ح/ الأرباح والخسائر

١٠ إلى ح/ مصاريف البنك

إثبات تحميل حساب أ.ج بمصاريف البنك .

ويترب على ذلك أن يصبح رصيد البنك فى دفاتر المنشأة كما يلى :

منه	ح/ جارى البنك	له
رصيد ٨٠٠٠	١٠ من ح/ مصاريف البنك	
	٧٩٩٠ رصيد	
٨٠٠٠	٨٠٠٠	

١٠ - ملحق - مذكرة التسوية

بجنيه	
رصيد الحساب الجارى من واقع إشعار البنك	٧٨٩٠
شيكات مرسله البنك ولم تحصل بعد	+ ٢٠٠
	<hr/>
	٨١٩٠
شيكات مسحوبه ولم تصرف بعد	- ٢٠٠
	<hr/>
رصيد البنك فى دفاتر المنشأة	٧٩٩٠
	<hr/>

سادسا : المردودات والتسويات الجردية للخرينة

غالبا ما تحدد المنشأة حد أقصى للنقدية الواجب توافرها بالخرينة وما زاد على ذلك يجب أن يحول إلى الحساب الجارى بالبنك .

وتقوم إدارة المنشأة بمجرد الخرينة دورياً للتأكد من عدم وجود إختلاسات أو مرققات .

كما تقوم إدارة المنشأة فى نهاية الفترة المحاسبية بمجرد الخرينة وتعد كشفاً بمجرد محتويات الخرينة لمعرفة رصيد الجرد الفعلى للصندوق ومطابقته بالرصيد الذقري لحساب الصندوق وذلك لمعرفة مقدار العجز إن وجد .

هذا ولا يوجد شكل محدد لورقة جرد الخرينة ولكن يجب أن تتضمن محتويات الخرينة من التقود كما يلى :-

كشف جرد الخزينة

في ١٢/٢١/

المفرادات	الكمية	المبلغ
	عدد	مليم جنيه
١- اوراق بنكنوت		
فئة عشرة جنيهات		
فئة خمسة جنيهات		
فئة جنيه واحد		
فئة نصف جنيه		
فئة ربع جنيه		
فئة عشرة قروش		
فئة خمسة قروش		
ب - عملات معدنية		
فئة عشرة قروش		
فئة خمسة قروش		
فئة قرش واحد		
فئة خمسة مليات		
فئة مليم		

XXXX

XXXX

المجملة

وإذا وجدت إدارة المنشأة أن هناك عجزاً في النقدية فيكون صراف الخزينة

هو المسئول عن هذا المعجز ويعمل به شخصيا عن طريق القيد الآتي :

من ح / المراف « شخصي »

إلى ح / الصندوق

وبهذا تكون قد انتهينا من دراسة الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة
الآجل وتنتقل في الفصل التالي لدراسة الجرد والتسويات الجردية للالتزامات
وحقوق الملكية.

الالتزامات وحقوق الملكية

انتبهنا حتى الآن من دراسة الأسس العالية لجرد عناصر الحسابات المختلفة من إسمية وحقيقية وشخصية والتي تؤثر على القوائم المالية وتبقى لنا استكمالاً لهذه الدراسة التعرض لعناصر الخصوم والتي تتمثل في الالتزامات الخارجية وحقوق الملكية وتختلف عناصر كل من الالتزامات الخارجية وحقوق الملكية عن عناصر الأصول في أنها لا تؤثر على الحسابات الختامية إلا في حدود ضيقة وسنعرض لها بشئ من الإيجاز على الصفحات التالية .

أولاً : الالتزامات الخارجية .

من دراستنا السابقة رأينا أن الالتزامات تنقسم إلى نوعين من ناحية علاقتها بالمنشأة : -

- أ - الالتزامات طويلة الأجل وتتمثل في القروض طويلة الأجل .
 - ب - الالتزامات قصيرة الأجل وتتمثل في عمليات التمويل التجارى كحساب الموردين وأوراق الدفع والقروض التجارية قصيرة الأجل .
- ١ - جرد الالتزامات طويلة الأجل :-

تتماز الالتزامات طويلة الأجل بأن تاريخ استحقاق سدادها لا يكون في خلال الفترة المحاسبية التالية ولكنها غالباً ما يكون تاريخ استحقاق سدادها يزيد عن سنة من تاريخ اعداد الميزانية العمومية .

ويجب أن يطابق رصيدها الرصيد الوارد بالكشوف التي ترد من أصحاب هذه القروض أو المصادفات التي ترد منهم. كما يجب أن يراعى مواعيد استحقاق قائمة القروض طويلة الأجل بحيث تجرى التسويات الجردية على الفوائد المستحقة أو المدفوعة مقدماً كما سبق ذكره عند جرد الحسابات الاسمية .

٢ - جرد الالتزامات قصيرة الأجل : -

تنقسم الالتزامات قصيرة الأجل إلى أربعة أقسام رئيسية : -

أ - التزامات ناشئة عن التمويل التجارى :

وهى الموردين وأوراق الدفع والبنوك التجارية الدائنة ويتم التحقق منها عن طريق كشف الحساب التى ترد من هؤلاء الأطراف أو المصادقات التى تصل إلينا منهم .

ب - التزامات ناشئة عن التسويات الجردية للحسابات الاسمية وقد سبق التعرض لها خلال دراستنا لهذه الموضوع والتى تشمل فى المصروفات المستحقة والائرادات المقدمة .

ج - التزامات ناشئة عن تكوين مخصصات لمقابلة التزامات متوقعة مثل تلك التى تنشأ عن توقع حدوث خسائر ناتجة من عمليات مرتبطة بها المنشأة ومن أمثلتها ما تعرض له المنشأة من تعويضات ناتجة عن عقود مع الغير ولهذا يكون لها مخصصات يحمل بها حساب الإرباح والخسائر وتظهر كالتزام فى الميزانية .

مثال : تعاقدت منشأة أحمد السيد مع جامعة الاسكندرية على توريد اثاث مكتبي وبنص العقد على أن تتحمل المنشأة غرامة تأخير قدرها ١٠٠ جنيه عن كل شهر وقد تم توريد الاثاث المطلوب فيما عدا غرفة مكتب ستسلم بعد شهرين من الميعاد المتفق عليه . وقد اتخدت جامعة الاسكندرية فى ٢٥ ديسمبر ١٩٦٨ اجراءات فرض الغرامة .

والمطلوب : اثبات الاجراءات التى تتخذها المنشأة فى آخر السنة المالية عند

أعداد القوائم المالية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

حيث أن هذه الغرامة قد تتحملها المنشأة في العام القادم وهي ناتجة عن ارتباط في العام الحالي لذلك لا بد وأن يكون مخصصا للتعويضات لمقابلة هذه الخسارة ويتم ذلك عن طريق القيد الآتي :-

٢٠٠	من / الأرباح والخسائر	
٢٠٠	إلى / مخصص تعويضات الائتاث	

ويظهر أثر ذلك على القوائم المالية كالآتي :-

مخصص تعويضات الائتاث

منه	له
٢٠٠	٢٠٠
رصيد دائن	من / الأرباح والخسائر
« ميزانية »	
٢٠٠	٢٠٠

٥/ الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية ١٩٦٨/١٢/٣١

له

منه .

		٢٠٠ إلى ح/ مخصص تعويضات الائاث	
--	--	-----------------------------------	--

الميزانية العمومية

خصوم

في ١٩٦٨/١٢/٣١

أصول

		٢٠٠	خصوم متداولة :- مخصص تعويضات الائاث
--	--	-----	---

د- التزامات ناتجة عن تحقيق أرباح في نهاية السنة المالية يترتب عليها حقوق
حقوق لمصلحة الضرائب فيما يخصها من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية .
وحيث أن المنشأة لم تسدد بعد الضريبة المستحقة حتى نهاية السنة المالية وسوف
يتم سددها في السنة المالية التالية فيجب إظهار مخصص الضرائب من بين عناصر
الالتزامات المتداولة في الميزانية ويكون المخصص عن طريق تحميل حساب
الأرباح والخسائر ويعالج بنفس الطريقة التي سبق لنا شرحها في مخصص
التعويضات .

المسئوليات العرضية:

يطلق على الالتزامات العرضية المسئوليات العرضية وهذه المسئوليات لا يكون لها مخصص بل تذكر في الميزانية على شكل ملحوظات مثل التزام المنشأة تجاه أوراق القبض المحسومة بالبنك فيذكر كملحوظة في الميزانية أن هناك أوراق قبض محسومة بالبنوك قيمتها . . . جنيه .

ثانيا : حقوق الملكية

تمثل حقوق الملكية في الحسابات الشخصية للمالك المشروع وهي :

- ١ - حساب رأس المال .
 - ٢ - حساب المسحوبات .
 - ٣ - الحساب الجارى .
 - ٤ - رصيد نتيجة النشاط (رصيد الأرباح والخسائر) ويمثل حساب رأس المال كما تعلم الأموال التي يخصها المالك من أمواله الخاصة للوحدة المحاسبية .
- أما حساب المسحوبات والجارى فهي يمثلان تعامل المالك مع المشروع أى حركة الأموال الخاصة التي يسحبها من المشروع في صورة نقدية أو عينية أو التي يودعها بالمشروع لفترة قصيرة .
- أما رصيد الأرباح والخسائر فهو يمثل العائد النهائي الذي حققه المشروع للمالك خلال الفترة المحاسبية وبالتالي فإن نتيجة النشاط هي جزء من حقوق الملكية طالما أنها تحققت فعلا .
- وتظهر أرصدة هذه الحسابات بالميزانية في جانب الخصوم دون النظر إلى

ورصيدها سواء كان دائئا أو مدينا وذلك بأن تظهر الارصدة الدائنة أولا ثم
يطرح منها الارصدة المدينة للوصول إلى صافي حقوق الملكية .
معالجة حسابات حقوق الملكية في نهاية الفترة المحاسبية :

أولا : حالة عدم استخدام حساب جارى :

في هذه الحالة يقفل رصيد حساب المسحوبات ونتيجة النشاط في حساب
رأس المال - ولذلك لا يبقى رأس المال ثابتا .

ثانيا : حالة استخدام حساب جارى :

في هذه الحالة يقفل رصيد حساب المسحوبات ونتيجة النشاط في الحساب
الجارى مع عدم المساس برأس المال . ولهذا يظل رأس المال ثابتا . أما في حالة
حدوث خسائر تزيد عن رصيد الحساب الجارى وتجعل من رصيد مدينا بمبالغ
كبيرة ، فإنه يقفل في رأس المال حتى يعبر الباقي من صافي القيمة الحقيقية
لحقوق الملكية .

مثال عام:

فيما يلي أرصدة الحسابات المستخرجة من دفاتر منشأة السيد المصطفى الصناعية
في ١٩٦٨/١٢/٣١

منه	له
جنيه	جنيه
٥٠٠٠	مواد أولية في ١٩٦٨/١/١
٢٠٠٠	مشتريات مواد أولية
١٠٠٠	مصاريف نقل مواد أولية
١٨٠٠٠	أجور عمال صناعية
٥٠٠٠	وقود وقوى محرك
٥٠٠	صيانة
٢٠٠	تصليحات آلات
٦٠٠	مخصص تصليحات آلات
٧٠٠٠	بضاعة تامة في ١٩٦٨/١/١
١٠٠٠٠	أجور ومرتبات يومية
٧٠٠٠	مصرفات يومية مباشرة
٣٠٠٠	مصاريف نقل للتخارج
١٢٢٠٠٠	مبيعات
٢٠٠٠	مردودات مبيعات

منه	له
نجليه	جنيه
١٠٠٠٠	مرتبات إدارية
٨٠٠٠	مطبوعات
١٠٠٠	ديون معدومة
	مخصص ديون شكوك فيها ١٥٠٠
٨٠٠	فوائد مدينة
	إيراد عقار ٤٠٠
	إيراد أوراق مالية ٥٠٠
١٠٠٠٠	أراضى ومبانى المصنع
٢٠٠٠٠	آلات
	بمجم إهلاك آلات ١٥٠٠٠
٢١٠٠٠	عملاء
٨٠٠٠	أوراق قبض
١٩٠٠٠	تقديرة
٦٠٠٠٠	حسابات جارية بالبنوك
١٣٠٠٠	مسحوبات
	الحساب الجارى لمالك المنشأة ٤٠٠٠
	قرض طويل الأجل ٢٠٠٠٠
	موردين ٥٠٠٠
	أوراق دفع ٥٠٠٠
	رأس مال ١٠٠٠٠٠
١٤٥٠٠	أوراق مالية

فأذ علمت أن :

١ — بلغت تكلفة المواد الأولية آخر المدة ٥٠٠٠ جنيه وسعرها في السوق ٧٠٠٠ جنيه .

٢ — بلغت تكلفة البضاعة التامة آخر المدة ٧٠٠٠ جنيه وسعرها في السوق ٥٠٠٠ جنيه .

٣ — هناك أجور صناعية مستحقة لم تدفع بعد حتى نهاية السنة المالية قيمتها ٢٠٠٠ جنيه .

٤ — تبلغ تكلفة المباني ٥٠٠٠ وتستهلك بنسبة ٥٪ سنويا بطريقة القسط الثابت

٥ — تستهلك الآلات بنسبة ٢٠٪ سنويا بطريقة القسط المتناقص

٦ — تحمل الادارة حساب التشغيل يخصص تصليحات يبلغ سنويا ٣٠٠ جنيه

٧ — هناك مصروفات بيعية مباشرة مدفوعة مقدما تبلغ ١٠٠٠ جنيه

٨ — بلغت المطبوعات اخر المدة ٢٠٠٠ جنيه .

٩ — أعدم عند الجرد ديون تبلغ قيمتها ١٠٠٠ جنيه وتكون الادارة مخصص

لديون المشكوك فيها يبلغ ٥٪ من رصيد العملاء .

١٠ — تباع فائدة القرض طويل الأجل ٥٪ سنويا .

١١ — تملك المنشأة عقارا قرجرة بايجار شهرى قدره ٣٠ جنيه .

١٢ — هناك ايرادات اوراق مالية مستحقة لم تدفع بعد حتى نهاية الفترة

المالية تبلغ قيمتها ٢٠٠ جنيه .

١٣ — ترغب الادارة تكوين مخصصا لحجم اوراق القبض على أساس معدل

٥. / مع العلم بأن متوسط مواعيد الاستحقاق ٢ شهور

١٤ - ترغب الادارة تكوين مخصص لتعويضات بمبلغ ٣٠٠ جنيه وذلك لمواجهة طلب التعويضات المقدم من منشأة السيد أحمد لفسخ الشركة عقدا سبق لها

١٥ - ترغب الادارة تكوين مخصصا للضرائب بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه

والمطلوب :

أولا - إجراء التسويات الجردية اللازمة

ثانيا - إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ١٩٦٨/١٢/٣١

حل التمرين

نظرا لأن المنشأة السابقة منشأة عتائه فان حساباتها الختامية تتكون من الحسابات الآتية :

١ - حساب تشغيل

٢ - حساب متاجرة

٣ - حسابات أرباح وخسائر

أولا - التسويات الجردية اللازمة لاعداد حساب التشغيل :

(١) المواد الأولية آخر المدة :

تقوم المواد احر المدة على أساس التكلفة أو السوق أيها أقل ، ونظرا لأن التكلفة هي ٥٠٠٠ جنيه وسعر السوق ٧٠٠٠ جنيه فانها تقوم بالتكلفة ويجري التقيد الآتي :

٥٠٠٠ من ح/ مواد أولية (آخر المدة)

٥٠٠٠ إلى ح/ التشغيل

إثبات قيمة المواد الموجودة بالمخازن آخر المدة

ويترتب على هذا القيد أن يظهر حساب مواد أولية (آخر الفترة) كما يلي :

ح/ مواد أولية (٦٨/١٢/٣١)

٥٠٠٠	إلى ح/ التشغيل	٥٠٠٠
٥٠٠٠	رصيد (ميزانية)	٥٠٠٠

٢ - الأجور الصناعية :

هناك أجور صناعية مستحقة بتباغ ٢٠٠٠ جنيه ولذلك يجب أن يحمل حساب

التشغيل بالأجور التي تخص الفترة والتي بتباغ ١٨٠٠٠ + ٢٠٠٠ = ٢٠٠٠٠

جنيه على أن أن يظهر الرصيد المستحق ضمن عناصر الالتزامات بالميزانية

٢٠ ٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠٠ إلى ح/ الأجور الصناعية

إثبات تحميل حساب التشغيل بالأجور الصناعية

ويترتب على هذا القيد أن يظهر حساب الأجور الصناعية كما يلي :

ح/ الأجور الصناعية

١٨٠٠٠	رصيد	٢٠٠٠٠	من ح/ التشغيل
٢٠٠٠	رصيد مستحق (ميزانية)	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

٣ - إهلاك مباني .

يحتسب الإهلاك قسط على المباني دون الأراضي ونظراً لعدم تكوين مجمع إهلاك مباني فيحتسب قسط إهلاك المباني ويقفل مباشرة في حساب المباني كما يلي :

أ - حساب قسط الإهلاك السنوي

$$٥٠٠٠ \times ٠.٥\% = ٢٥٠ \text{ جنيه}$$

ب - قيود اليومية العامة :

٢٥٠ من / إهلاك المباني

٢٥٠ إلى / المباني

إثبات قسط الإهلاك السنوي

٢٥٠ من / التشغيل

٢٥٠ إلى / إهلاك المباني

إثبات تحميل حساب التشغيل بقسط الإهلاك

ويترتب على ذلك إظهار حساب المباني والأراضي كما يلي :

أ / الأراضي والمباني

١٠٠٠٠	رصيد	٢٥٠	من / إهلاك مباني
		٩٧٥٠	رصيد (ميزانية)
٩٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

٤ — إهلاك الآلات :

تستهلك الآلات بنسبة ٢٠٪ بطريقة القسط كما يلي :

جنيه

٣.٠٠٠ تكلفة الآلات

١٥.٠٠٠ - جمع الإهلاك

١٥.٠٠٠ صافي القيمة الدفترية

٣.٠٠٠ قسط إهلاك ($20\% \times 15.000$)

١٢.٠٠٠

قيد اليومية :

٣.٠٠٠ من / التشغيل

٣.٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلات

إثبات تحميل حساب التشغيل بقسط الإهلاك

يلاحظ أن حساب الآلات لا يتأثر بالقيود السابق نظراً لتوسيط حساب

جمع إهلاك آلات - وبناء على هذا يظهر حساب جمع إهلاك الآلات كما يلي :

ح/ جمع إهلاك آلات

١٨.٠٠٠	رصيد (ميزانية)	١٥.٠٠٠	رصيد
		٣.٠٠٠	من / التشغيل
١٨.٠٠٠		١٨.٠٠٠	

هـ - خصص التصليلات :

يحمل حساب التشغيل سنوياً بمخصص للتصليلات الذى يبلغ ٢٠٠ جنيه على أن يقلل حساب مصروفات التصليلات الفعلية في حساب خصص التصليلات كما يلى :

٢٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠ إلى ح/ خصص التصليلات

إثبات تحميل حساب التشغيل بقيمة المخصص سنوياً

٢٠٠ من ح/ خصص التصليلات

٢٠٠ إلى ح/ مصاريف التصليلات

إثبات إقفال حساب مصاريف التصليلات في حساب المخصص

ويترتب على هذه القيود إظهار حساب خصص التصليلات ومصروفات التصليلات كما يلى :

ح/ مصاريف التصليلات

٢٠٠	رصيد	٢٠٠	رصيد
٢٠٠	من ح/ التشغيل	٢٠٠	

ح/ خصص التصليلات

٢٠٠	إلى ح/ مصاريف تـصلـيلات	٦٠٠	رصيد
٧٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل
٩٠٠		٩٠٠	

وهذا تكون قد انتبهنا من التسويات الجردية الخاصة بحساب التشغيل وتقل
بعية العناصر التي لا تتطلب تسويات جردية في حساب التشغيل كما يلي :

٢١٩٠٠	من ح/ التشغيل.
	إلى مذكورين
٥٠٠٠	ح/ مواد أولية (أول المدة)
٢٠٠٠٠	ح/ المشتريات
١٠٠٠	ح/ مصاريف نقل مواد أولية
٥٠٠٠	ح/ وقود وقوى محرك
٥٠٠	ح/ مصاريف صيانة
اثبات اقبال الحسابات الموضحة في حساب التشغيل	

ويظهر حساب التشغيل بالصورة الآتية :

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ١٢/١٢/١٩٦٨	له
٥٠٠٠	الى ح/ مواد أولية ١٩٦٨/١/١	٥٠٥٠٠ من ح/ المتاجرة
٢٠٠٠	الى ح/ المشتريات	
١٠٠٠	الى ح/ مصاريف نقل المواد	
٢٦٠٠٠		
٥٠٠٠	- ح/ مواد أولية ١٩٦٨/١٣/٣١	
٢١٠٠٠	مواد أولية مستخدمة في الانتاج	
٢٠٠٠٠	الى ح/ أجور صناعية	
٥٠٠٠	الى ح/ وقود وقوى محرك	
٥٠٠	الى ح/ مصاريف صيانة	
٣٠٠	الى ح/ مخصص التصاريحات	
٢٥٠	الى ح/ اهلاك مباني	
٣٠٠٠	الى ح/ مجمع اهلاك آلات	
٥٠٠٥٠		٥٠٥٠٠

هذا ويقفل رصيد حساب التشغيل الذي يمثل التكلفة الصناعية للبضاعة التامة

الى حساب المتاجرة وذلك بالقيد الآتى :

٥٠٠٥٠ من ح/ المتاجرة

٥٠٠٥٠ الى ح/ التشغيل

اثبات افعال التكلفة الصناعية للبضاعة التامة في ح/ المتاجرة

ثانياً — التسويات الجردية اللازمة لاعداد حساب المتاجرة :

١ — بضاعة تامة في ١٩٦٨/١٢/٣١ :

تقوم هذه البضاعة على أساس التكلفة أو السوق أيما أقل ، ونظراً لأن تكلفة البضاعة التامة ٧٠٠٠ جنيه وسعر السوق المقدر لها ٥٠٠٠ جنيه ، لذلك تقوم على أساس سعر السوق (٥٠٠٠ جنيه) عملاً بقاعدة التحفظ .

وطبقاً لما سبق نجرى قيد اليومية كما يلي :

٥٠٠٠ من ح/ بضاعة تامة (في ١٩٦٨/١٢/٣١)

٥٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة التامة آخر المدة

ويترتب على هذا القيد لإظهار البضاعة كما يلي :

منه ح/ بضاعة تامة ١٩٦٨/١٢/٣١ له

٥٠٠٠	إلى ح/ المتاجرة	٥٠٠٠
٥٠٠٠	رصيد (ميزانية)	٥٠٠٠

٢ — المصروفات البيعية المباشرة :

نظراً لأن هناك مصروفات بيعية مدفوعة مقدماً قدرها ١٠٠٠ جنيه فتكون قيمة المصروفات البيعية التي تخص الفترة كما يلي :

$$٧٠٠٠ - ١٠٠٠ = ٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

وبذلك يحمل حساب المتاجرة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه مع إظهار مبلغ ١٠٠٠ جنيه

بالميزانية كدفوعات مقدمة في جانب الأصول .

ويمكن لإجراء قيد اليومية وتصوير حساب المصروفات البيعة كما يلي :

٦٠٠٠ من / المتاجرة

٦٠٠٠ إلى / مصروفات بيعية مباشرة

إثبات تحميل حساب المتاجرة بالمصروفات البيعة المباشرة

ح/ المصروفات البيعة المباشرة

٧٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من / المتاجرة
		١٠٠٠	رصيد (ميزانية)
٧٠٠٠		٧٠٠٠	

ثم نقل بقية العناصر الخاصة بحساب المتاجرة بالقيد الآتي :

٢ ٠٠٠ من / المتاجرة

إلى مذكورين

٧٠٠٠ ح/ بضاعة تامة ١/١/١٩٦٨

١٠٠٠٠ ح/ أجور ومصروفات بيعية

٣٠٠٠ ح/ مصاريف نقل للخارج

٢٠٠٠ ح/ مردودات مبيعات

إثبات اقفال الحسابات الموضحة بحساب المتاجرة

١٢٠٠٠ من ح/ المبيعات
١٢٢٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة
اثبات ائصال حساب المبيعات

ويظهر حساب المتاجرة على الشكل الآتي :

حساب المتاجرة

هـ	عن السنة المنتهية في ١٢/٢١/١٩٦٨	م
بيعات	١٢٢٠٠٠	٧٠٠٠ بضاعة تامة في ١/١/١٩٦٨
- مردواحت مبيعات	٢٠٠٠	٥٠٠٠٠ إلى ح/ التشغيل
		١٠٠٠٠ إلى ح/ اجور ومرتبات يعية
من ح/ بضاعة اخر المدة		٦٠٠٠ إلى ح/ مصروفات يعية مباشرة
		٢٠٠٠ إلى ح/ مصاريف نقل للخارج
		٤٨٩٥٠ بمحل الربح
	١٢٥٠٠٠	١٢٥٠٠٠

وبذلك يتم تحويل بمحل الربح الى حساب الأرباح والخسائر بالتقيد الآتي :

٤٨٩٥٠ من ح/ المتاجرة
٤٨٩٥٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

اثبات ائصال بمحل الربح في حساب الأرباح والخسائر

ثالثاً - التسويات المحررية اللازمة لاعداد حساب الأرباح والخسائر :

١٠ - المطبوعات

حيث أن المطبوعات الباقية في آخر الفترة تبلغ ٢٠٠٠ جنيه فيكون استهلاك المطبوعات التي يخص الفترة كما يلي :

$$٨٠٠٠ - ٢٠٠٠ = ٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

يصل هذا المبلغ لحساب الأرباح والخسائر أما رصيد المطبوعات في نهاية الفترة فتظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول .

وتجرى قيود اليومية ويظهر حساب المطبوعات كما يلي :

٦٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٦٠٠٠ إلى ح/ المطبوعات

اثبات ما يخص الفترة من المطبوعات

ح/ المطبوعات

٨٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
		٢٠٠٠	رصيد مدين (ميزانية)
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

٢ - الديون المدومة :

ظهر عند الجرد ديون مدومة قدرها ١٠٠٠ جنيه ثبت بالتقيد الآتي :

١٠٠٠ من ح/ ديون مدومة

١٠٠٠ إلى ح/ القملاء

اثبات الديون التي أعدم عند الجرد في ١٢/٣١/١٩٦٨

ويترتب على ذلك أن يظهر حساب العملاء والديون المدومة كما يلي :

منه	ح/ العملاء	له
٢١٠٠٠	رصيد	من ح ديون مدومة
		رصيد مدين (ميزانية)
٢١٠٠٠		١٠٠٠
		٢٠٠٠
		٢١٠٠٠

هذا ويقفل رصيد حساب الديون المدومة بالكامل في حساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتي :

٢٠٠٠	من ح الأرباح والخسائر
٢٠٠٠	إلى ح/ الديون المدومة

منه	حساب الديون المدومة	له
١٠٠٠	رصيد	من ح/ الأرباح والخسائر
١٠٠٠	إلى ح/ العملاء	٢٠٠٠
١٠٠٠		٢٠٠٠

٣ - مخصص الديون المشكوك فيها :

يحبس المخصص المراد تكوينه على أساس نسبة ٥٪ من رصيد العملاء (بعد خصم الديون المدومة كلها) ويقارن بمخصص العام الماضي (الظاهر في ميزان المراجعة) ويحمل الفرق إلى حساب الأرباح والخسائر كما يلي :

$$\text{مخصص الديون المشكوك فيها} = ٢٠٠٠ \times ٥\% = ١٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{فرق المخصص} = ١٥٠٠ - ١٠٠٠ = ٥٠٠ \text{ جنيه}$$

ونلاحظ أن المخصص إنخفض هذا العام عن العام الماضي ومن ثم يقل الفرق وفدرة ٥٠٠ جنيه في حساب الأرباح والخسائر بالتقيد الآتي :

٥٠٠	من / مخصص ديون مشكوك فيها
٥٠٠	إلى / الأرباح والخسائر
	إثبات لإقفال فرق المخصص في حساب أ.ح

ويظهر حساب مخصص الديون المشكوك فيها كما يلي .

منه	ح / مخصص ديون مشكوك فيها	له
٥٠٠	إلى / الأرباح والخسائر	رصيد
١٠٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	١٥٠٠
١٥٠٠		١٥٠٠

٤ - فائدة القرض طويل الأجل .

تبلغ فائدة القرض ٥ ٪ سنوياً ويستحق للدائن فائدة عن سنة كاملة تحسب كما يلي :

$$٢٠٠٠٠ \times ٥ \div ١٠٠ = ١٠٠٠ \text{ جنيه .}$$

ونظراً لأن الفائدة المسددة فعلاً تبلغ ٨٠٠ جنيه فيكون هناك فائدة مستحقة تحسب كما يلي :

$$١٠٠٠ - ٨٠٠ = ٢٠٠ \text{ جنيه .}$$

ويترتب على ذلك أن يحمل حساب الأرباح والخسائر بالفوائد التي تخص

الفترة بالكامل مع إظهار الرصيد المستحق في الميزانية في الجانب الثاني وبذلك
يجرى قيد اليومية ويظهر حساب القوائد كما يلي:

١٠٠٠	من ح/ حساب الأرباح والخسائر
١٠٠٠	إلى ح/ فوائد مدينة
إثبات تحميل الأرباح والخسائر بفوائد القرض	

منه	حساب فوائد مدينة	له
٨٠٠	رصيد	١٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر
٢٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	
١٠٠٠		١٠٠٠

٥ - إيراد المقار :

يلعب الإيجار السنوي للمقار $٣٠ \times ١٢ = ٣٦٠$ جنيه ونظرا لأن الإيراد
المتحصل فعلا هو ٤٠٠ جنيه فيكون هناك إيراد مدفوع مقدما يبلغ
 $٤٠٠ - ٣٠٦ = ٩٤$ جنيه لذلك يعل لحساب الأرباح والخسائر يبلغ ٣٦٠
جنيه بينما يظهر مبلغ ٤٠٠ جنيه ضمن الالتزامات في الميزانية العمومية .

٣٦٠	من ح/ إيراد المقار
٣٦٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات إيراد المقار الذي يخص الفترة

ح/ إيرادات العقار

٢٦٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	٤٠٠	رصيد
٤٠	رصيد دائن (ميزانية)		
٤٠٠		٤٠٠	

٦ - إيرادات أوراق مالية : هناك إيرادات مستحقة تبلغ ١٠٠ جنيه يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر كافة الإيرادات التي يخص الفترة والذي يبلغ ٧٠٠ جنيه ، بينما يظهر الإيراد المستحق ضمن أصول الميزانية :
ويجري القيد اليومي كما يلي :-

٧٠٠ من ح/ إيرادات أوراق مالية

٧٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

لإثبات إيرادات الفترة من الأوراق المالية

ح/ إيرادات الأوراق المالية

٧٠٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	٥٠٠	رصيد
		٢٠٠	رصيد مدین (ميزانية)
٧٠٠		٧٠٠	

٧ - خصص خصم أوراق القبض : بحسب الخصص كالآتي :-

$$٨٠٠٠ \times ٥\% \times \frac{٢}{١٢} = ١٠٠ \text{ جنيه}$$

ويحمل لحساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتي :-

١٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر
 ١٠٠ الى ح/ يخصم خصم أوراق القبض
 لإثبات تحميل الفترة بمخصص خصم أ. قبض

حساب يخصم خصم أوراق القبض

١٠٠	رصيد دائم (ميزانية)	١٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
١٠٠		١٠٠	

٨ - يخصم التعويضات ويخصم الضرائب : يحمل حساب الأرباح والخسائر
 هذه المخصصات بالتقيد الآتي :-

٧٣٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر
 إلى مذكورين
 ٣٠٠ ح/ يخصم التعويضات
 ٧٠٠٠ ح/ يخصم ضرائب
 لإثبات تحميل حساب أ.ح بالمخصصات الموضحة

وتظهر الحسابات كما يلي :-

ح/ يخصم تعويضات

٣٠٠	رصيد دائم (ميزانية)	٣٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٣٠٠		٣٠٠	

ح/ مخصص ضرائب

٧٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	٧٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٧٠٠		٧٠٠	

ثم يعد حساب الأرباح والخسائر كالآتي :-

ح/ الأرباح والخسائر

منه عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٣١ له

١٠٠٠٠	إلى ح/ مرتبات إدارية	٤٨٩٥٠	من ح/ المتاجرة (بجمل الربح)
٦٠٠٠	إلى ح/ مطبوعات	٣٦٠	من ح/ اراد العقار
٢٠٠٠	إلى ح/ ديون معدومة	٧٠٠	من ح/ اراد اوراق مالية
١٠٠٠	إلى ح/ فوائد مدينة	٥٠٠	من ح/ مخصص ديون
١٠٠	إلى ح/ مخصص خصم أوراق قبض		مشكوك فيها
٣٠٠	إلى ح/ مخصص تعويضات		
٧٠٠٠	إلى ح/ مخصص ضرائب		
٢٤١١٠	صافي الربح		
٥٠٥١٠		٥٠٥١٠	

سابعاً : معالجة حسابات حقوق الملكية :

نظراً لأن المالك مخصص حساب جارى فإن نتيجة النشاط تقفل في الحساب

الجارى كما يفغل حساب المسحوبات في الحساب الجارى على أن يبقى رأس المال

ثابتاً ولذلك تجرى القيود الآتية :-

٢٤١١٠ من ح/ الأرباح والخسائر (حافى الربح)

٧٤١١- إلى ح/ الحساب الجارى

إقتال حافى الربح فى حساب جارى صاحب المنشأة

١٣٠٠٠ من ح/ الحساب الجارى

١٣٠٠٠ إلى ح/ المسحوبات

أقتال مسحوبات المالك خلال العام فى الحساب الجارى

ويظهر الحساب الجارى بالصورة الآتية :-

ح/ جارى المالك

له

منه

١٣٠٠٠	إلى ح/ المسحوبات	٤٠٠٠	رصيد
١٥١١٠	رصيد دائن (ميزانية)	٢٤١١٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٢٨١١٠		٢٨١١٠	

خامسا : اعداد بالميزانية العمومية :

تحتوى الميزانية العمومية على الأرصدة الباقية الدائنة والمدينة على أن تهوب وفقا لقواعد المحاسبة وتأخذ للميزانية العمومية الشكل الآتى :-

الميزانية العمومية
عن السنة المنتهية ١٩٦٨/١٢/٣١

أصول

خصوم

حقوق الملكية			أصول ثابتة :		
رأس مال	١٠٠٠٠٠		مبانى وأراضى		٩٧٥٠
حساب جارى	١٥١١٠		آلات	٣٠٠٠٠	
إجمالي حقوق الملكية		١١٥١١٠	- مجمع املاك	١٨٠٠٠	١٢٠٠٠
			مجموع الاصول الثابتة		٢١٧٥٠
التزامات طويلة الأجل			أصول متداولة		
قروض طويل الأجل		٢٠٠٠٠	مواد أولية ٦٨/١٢/٣١	٥٠٠٠	
			بضاعة تامة ٦٨/١٢/٣١	٥٠٠٠	
			مطبوعات	٢٠٠٠	
التزامات متداولة			٢٠٠٠٠ عملاء		
موردين	٥٠٠٠		١٠٠٠ مخصص ديون		
أوراق دفع	٥٠٠٠		- مشكوك فيها		
مخصص تعويضات	٣٠٠		عملاء	١٩٠٠٠	
مخصص تسليحات	٧٠٠٠		٨٠٠٠ أوراق قبض		
مخصص ضرائب	٧٠٠		١٠٠ - مخصص خصم		
أجور ضاعية مستحقة	٤٠٠٠		القيمة الحالية لأوراق قبض	٧٩٠٠	
إيجار عقار مقدم	٤٠		أوراق مالية	١٤٥٠٠	
فوائد مستحقة	٢٠٠		تقديرة	١٩٠٠٠	
		٢٠٢٤٠	حسابات جارية بالبنوك	٦٠٠٠٠	١٣٢٤٠٠
			أرصدة مدينة أخرى		
			مصرفات بيئية مقدمة	١٠٠٠	
			إيراد أ. مالية مستحقة	٢٠٠	١٢٠٠
		١٥٥٣٥٠			١٥٥٣٥٠

أسئلة نظرية

- ١ - كيف يتم تخصيص تكلفة الأصول الثابتة على الفترات المحاسبية .
- ٢ - يفتح الاهلاك من ثلاثة عوامل .
الاستخدام ، مرور الزمن ، القدم الفنى .
تناول بالشرح العوامل الثلاثة .
- ٣ - د تعامل المصروفات الايرادية الموجلة معاملة الأصول الثابتة القابلة للاهلاك ، تناول هذه العبارة بالشرح .
- ٤ - يطبق المحاسب قاعدة التحفظ عند تقييمه المخزون السلمى فى آخر المدة المحاسبية، اشرح هذه العبارة مبينا أهمية قويم المخزون لأغراض إعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية .
- ٥ - تناول بالشرح الطرق المختلفة لمقارنة التكلفة بسمـر السوق حتى يمكن قويم المخزون وفقاً لقاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل .
- ٦ - إن لديون الجيدة هي التي تعد فقط من أصول المشروع، أذكر الخطوات التي يقوم بها المحاسب حتى يصل الى الديون الجيدة .
- ٧ - د تظهر أوراق القبض بالميزانية على أساس قيمتها الحالية في تاريخ إعداد الميزانية ، علق على هذه العبارة مبينا كيفية الوصول إلى القيمة الحالية الأوراق القبض .
- ٨ - تنقسم الالتزامات المتداولة إلى أربعة أقسام رئيسية ، تناول بالشرح أنواع الالتزامات المتداولة وأثر الجرد والتسويات الجردية عليها .
- ٩ - تناول بالشرح الطرق المحاسبية الخاصة بمعالجة حسابات حقوق الملكية في نهاية الفترة المحاسبية .

تمارين

١٠ - ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر منشأة المعارف وذلك في ٢١ ديسمبر ١٩٦٨ :-

٢٥٠٠ عملاء

٦٠٠ ديون معدومة

٢٠٠ خصم مسموح به

وقد ألتضح عند الجرد أن :

١ - هناك دين على العميل صفوت تقرر أعدامه ويبلغ ٢٠٠ جنيه .

٢ - يراد الاحتياط بالكامل عن الديون المشكوك في تحصيلها والآتي بيانها :

٥٠٠ جنيه دين على العميل محسن

٤٠٠ جنيه على العميل عصمت

وال المطلوب :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية على هذه الحسابات وتصوير أى حسابات يتطلبها الجرد .

٢ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية

المعمومية في ١٢/٢١/١٩٦٨ .

٢ - ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر منشأة التعاون وذلك في ٢١ ديسمبر ١٩٦٨

أرصدة مدينة

٤٠٠٠ عملاء

٣٠٠ ديون معدومة

٥٠٠ خصم مسموح به

أرصدة دائنة

١٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها :
٢٠٠	مخصص خصم مسموح به
٤٠	ديون معدومة محصلة (مبسوطة)

فاذا علمت أنه عند الجرد يتبين الآتي :

- ١ — هناك ديون معدومة عند الجرد بلغت قيمتها ٥٠٠ جنيه .
- ٢ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٥ ٪ من رصيد الذمم .
- ٣ — يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من الذمم . (قرب لأقرب جنيه .

والطواب:

- ١ — تصوير الحسابات السابقة وتلك التي تتأثر بالتسويات الجردية الفائضة مع بيان أثر هذه للتسويات على تلك الحسابات .
- ٢ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .
- ٣ — الآتي الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت ذلك في أول ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

٥٠٠٠	عملاء
٢٠٠	ديون معدومة
١٠٠٠	أوراق قبض

خصم مسموح به	٤٠٠
ديون معدومة محصلة	١٠٠
مبيعات	٣٨٠٠
مردودات مبيعات	٢٠٠
بنك وصندوق	١٠٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	١٥٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ :

- ١ - بلغت المبيعات الآجلة ٢٠٠٠ جنيه والتقديرة ١٢٠٠ .
- ٢ - بلغت تسديدات العملاء ١٤٠٠ بعد خصم نقدي ٢٠٠ .
- ٣ - بلغت الديون المعدومة ١٠٠ جنيه .
- ٤ - بلغت مجموع الأوراق التجارية التي قبلها العملاء ٩٢٠ جنيه .
- ٥ - بلغت مجموع الأوراق التجارية التي سددت ٣٠٠ جنيه والتي رفضت ٢٠٠ جنيه وكانت مصاريف البروتستو ٢٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند الجرد لإتضح الآتي :

- ١ - تم إعداد دين مستحق على العميل فوزى وقدره ٢٠٠ جنيه .
- ٢ - يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٢٥٠ جنيه .
- ٣ - يراد تكوين مخصص لخصم المصريح به بمبلغ ٢ ٪ من العملاء (قرب لأقرب جنيه) .

والمطلوب :

- ١ - تحضير الحسابات السابقة كما تظهر في آخر ديسمبر سنة ١٩٦٨ .
- ٢ - بيان أثر التسويات الجردية على هذه الحسابات .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية
في ٣١/١٢/١٩٦٨ .

٤ — ظهرت الأرصدة الآتية في ميزانية إحدى المنشآت وذلك في
٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

أصول	خصوم
٥٠٠٠	عملاء
٢٠٠	خصص ديون مشكوك فيها
٤٨٠٠	
٥٠٠	أوراق قبض

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ — بلغ مجموع دفتر يومية المبيعات ٣٠٠٠ جنيه ودقتر مردودات
المبيعات ٥٠٠ جنيه .

٢ — بلغ مجموع دفتر يومية أوراق القبض ١٠٠٠ جنيه .

٣ — بلغت المبيعات التقديرية خلال العام ٢٥٠٠ جنيه .

٤ — بلغت المتحصلات التقديرية من العملاء ١٨٠٠ جنيه بعد خصم نقدي
قصره ٢٠٠ جنيه .

٥ — بلغت الديون المددومة خلال العام ٣٠٠ جنيه .

٦ — بلغت قيمة أوراق القبض المددومة خلال العام ٧٠٠ جنيه .

٧ - بلغت قيمة أوراق القبض التي رفضت خلال العام ٤٠٠ جنيه وقد بلغت مصاريف البروتستو عن هذه الأوراق ١٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند الجرد أوضح الآتي :

- ١ - تقرر إعدام دين جديد عند الجرد على العميل نوح وقدره ٣٥ جنيه .
- ٢ - بلغت الديون المشكوك في تحصيلها ١٠ / من العملاء (قرب لأقرب جنيه) .

والمطلوب:

- ١ - تصوير الحسابات الآتية كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ :
ح/ العملاء ، ح/ ديون معدومة ، ح/ خصص الديون المشكوك فيها ، ح/ أوراق القبض .
- ٢ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات السابقة .
- ٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .
- ٥ - الآتي الأرصدة المستخرجة من دفاتر منشأة الحشوى وذلك في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

٣٠٠٠ عملا

٢٠٠ ديون معدومة

وقد اتضح عند الجرد في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ أن :

١ - هناك ديون معدومة عند الجرد قدرها ١٠٠ جنيه

٢ - بلغت الديون المشكوك في تحصيلها ٣٠٠ جنيه

وفي السنة التالية اتضح أن رصيد العملاء في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ ٥٠٠٠

جنيه وأن الديون المعدومة خلال هذا العام بلغت ٤٠٠ جنيه .

وقد اتضح عند الجرد في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ أن :

١ - هناك ديون معدومة عند الجرد بلغت ١٠٠ جنيه .

٢ - يراد جعل خصص الديون المشكوك فيها ١٠ ٪ من العملاء .

المطلوب :

١ - تصور ح/ العملاء و ح/ الديون المعدومة و ح/ خصص الديون المشكوك

فيها في عامي ١٩٦٨ ، ١٩٦٩ .

٢ - بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات التتالية والميزانية العمومية في

٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ ، و ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٦ - الآتي الأرصدة المستخرجة من دفاتر منشأة الصالون الأحمر وذلك في

٣١/١٢/١٩٦٩ .

٦٠٠٠ عملاء

٥٠٠ ديون معدومة

٤٠٠ خصم مسموح به

٢٠٠ خصص ديون مشكوك فيها

١٠٠ خصص خصم مسموح به

فإذا علمت أنه عند الجرد في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ اتضح الآتي :

- ١ - تقرر إعدام دين جديد على العميل أحمد ببلغ ٣٠٠ جنيه .
- ٢ - هناك ختم مسموح به لم يثبت بالدفاتر قدره ٣٠٠ جنيه .
- ٣ - بلغت الديون المشكوك في تحصيلها ٣٠٠ جنيه .
- ٤ - يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٢ / ١ من العملاء .

الطواب:

١ - إجراء قيود اليومية الخاصة بالتسويات الجردية التي تمت في آخر ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

- ٢ - تصوير الحسابات السابقة وبيان أثر التسويات الجردية عليها .
- ٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩

٧ - لم تضح عند إعداد قوائم الجرد المنشأة بكمى لتجارة الأقمشة وذلك في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ . وتميدا لأعداد الحسابات الختامية والميزانية أن :

١ - البضاعة بالمخازن الرئيسية : قيمتها حسب سعر التكلفة ٥٠٠٠ جنيه وحسب سعر الشراء من السوق ٦٤٠٠ جنيه .

٢ - البضاعة لدى فروع المنشأة بالأقاليم : قيمتها حسب سعر التكلفة ٥٠٠٠ جنيه وحسب سعر شرائها من السوق ٢٨٠٠ جنيه .

٣ - البضاعة المستوردة من الخارج وما زالت بمخازن الاستيداع بالمحارك قيمتها حسب فواتير الشراء ٢١٠٠ جنيه .

٤ — أن هناك بضاعة مباعة لبعض العملاء قيمتها حسب فواتير البيع ٨٥٠ جنية مازالت بالمخازن رغم إثباتها بدفاتر المنشأة على إنها مبيعات . وكان سعر تكلفة هذه البضاعة ٧٨٠ جنية .

٥ — هناك بضاعة امانة طرف بعض الوكلاء تكلفتها ١٢٠٠ جنية وقيمتها حسب الفواتير السورية ٢٠٠٠ جنية

والطلبات

١ — حساب قيمة البعاعة التي تظهر بحساب البضاعة آخر المدة في تاريخ ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — إجراء قيد اليومية لإثبات بضاعة آخر المدة .

٣ — بيان أثر هذه العملية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٨ — تعد إحدى المنشآت حساباتها الختامية السنوية في ١ ديسمبر من كل عام . وفي سنة معينة وافق ٣١ ديسمبر أحد أيام الأعياد وما تعذر اجراء عملية جرد البضاعة . وقد تم الجرد في يوم ٤ يناير من السنة التالية وقد بلغت قيمة البضاعة الموجودة بالمخازن في ذلك التاريخ ٢٥٠٠ جنية وقد اتضح أن :

١ — المبيعات خلال الفترة من أول يناير إلى ٤ يناير ٦٠٠ جنية وأن المنشأة تحدد نسبة يحمل ربح قدرها ٢٥ ٪ من سعر البيع .

٢ — المشتريات خلال الفترة من أول يناير إلى ٤ يناير ٣٠٠ جنية وأن من بين هذه البضاعة ما قيمته ١٠٠ جنية لم يصل إلا بعد ٤ يناير وبعد اتمام عملية الجرد .

والمطلوب :

تحديد قيمة بضاعة آخر المدة والتي كان من المقرر أن تكون بالمخازن في ٣١ ديسمبر .

٩ - إتضح في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ أن الرصيد النقري لحساب الصندوق في دفاتر منشأة حمدي ١٠٠٠ جنيه . وعند إجراء الجرد الفعلي للخرينة اتضح أن النقدية الموجودة فعلا في الخزانة ٩٩٠ جنيه وقد قررت المنشأة تحميل الصراف بهذا المجر .

والمطلوب :

١ - تصوير ح/ الصندوق كما يظهر في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ مع بيان أثر التسويات الجردية التي تمت في ذلك التاريخ .

٢ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١٠ - كان رصيد ح/ البنك بدفاتر إحدى المنشآت في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ . ١٥٠٠ جنيه (مدين) . ولكن عند استلام كشف الحساب من البنك في ذلك التاريخ اتضح أن الرصيد كما يظهر، كشف الحساب ١٢٠٠ جنيه (دائن) . وبمطابقة العناصر الواردة بكشف الحساب مع العناصر المثبتة بالدفاتر اتضح أن :

١ - هناك مصاريف وفوائد مدينة قدرها ١٠ جنيه لم تلت بالدفاتر .

٢ - أن هناك شيكات مستلة من العملاء بمبلغ ٦٠٠ جنيه قد أتمت في ح/

البنك بالدفاتر ولكن هذه الشيكات لم ترسل الى البنك لتحصيل قيمتها وإيداعها بالحساب الجاري وما زالت لدى المنشأة .

٣ - أن هناك شيكات مسحوبة لموردين بمبلغ ٢١٠ جنيه. وقد قيدت بدفتر اليومية ورجلت الى ح/ البنك بدفتر الاستاذ . ولكن هذه الشيكات لم تقدم حتى الآن لصرفها من البنك .

والمطلوب :

١ - تصوير ح/ البنك كما يظهر بدفاتر المنشأة وذلك بعد اجراء التسويات الجسدية .

٢ - اعداد مذكرة التسوية الناجمة بحساب البنك وذلك لغرض مطابقة رصيد ح/ البنك بالدفاتر مع رصيد ح/ البنك كما هو وارد بكشف الحساب المستلم من البنك .

١١ - في ٢١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ كانت أوراق القبض بمنشأة وحتى كما يلي :

١ - أوراق قبض بالملحقة

٢٠٠ جنيه
كيسة مسحوبة على العميل يسوي تيتحق السيد في أول مارس سنة ١٩٧٠ .

٣٠٠
كيسة مسحوبة على العميل هشام تيتحق السيد في أول أبريل سنة ١٩٧٠ .

١٠٠
مند أذني محرر من العميل مصطفى يستحق الدفع في أول فبراير سنة ١٩٧٠ .

٢ - أوراق القبض برسم التحصيل

٣٠٠ كيبالة محولة من العميل زكي ومشعورية على خيرت تستحق السداد في ١٠ مايو سنة ١٩٧٠ .

١٠٠ كيبالة مسحوبة على العميل على وتستحق السداد في ٢٠ مارس سنة ١٩٧٠ .

فانما علمت ان المنشأة قررت إظهار هذه الأوراق بفتحها الحالية ، وأن تسرع خصم الأوراق التجارية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ كان ٦ / ٠ .

والملفومية

١ — إعداد قائمة جرد أوراق القبض في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — تحديد خصص خصم أوراق القبض .

٣ — إجراء قيد اليومية لأثبت هذا المخصص .

٤ — تصوير ح/ أوراق القبض و ح/ أوراق القبض برسم التحصيل كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٥ — بيان أثر القسومات المردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١٢ — ظهرت الارصدة الآتية بدفاتر منشأة الإخلاص لصاحبها محمد علوان وذلك في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

أرصدة مدينة أرصدة دائنة	
أوراق قبض	٦٠٠
أوراق قبض لدى البنك برسم التحصيل	٤٠٠
مخصص خصم أوراق قبض	٢٠

فإذا علمت أنه عند الجرد إلتضح أن :

١ — متوسط تاريخ إستحقاق أوراق القبض الباقية بالمحفظة هو أول ابريل سنة ١٩٧٠ .

٢ — متوسط تاريخ إستحقاق أوراق القبض المرسلة للبنك للتحصيل هو أول مايو سنة ١٩٧٠ .

٣ — أن سعر خصم الأوراق التجارية هو ٦ / ٠ .

والمطلوب

١ — تحديد قيمة مخصص خصم الأوراق التجارية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩

٢ — إجراء قيد اليومية الخاص بتعديل مخصص خصم أوراق القبض .

٣ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ وبيان أثر التسويات الجردية عليها .

٤ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والمزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

تأريخ عامة على الجرد

١ - الآتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر منشأة سدير الصبان وذلك في

٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
١٠٠٠		بضاعة أول المدة
٤٠٠٠		آلات
٣٠٠٠		أثاث
٤٥٠٠		عملاء
	٣٠٠٠	موردون
٥٠٠٠		مشتريات
١٠٠		ديون معدومة
٤٠٠		خصم مسموح به
	١٠٠٠	جمع إهلاك الآلات
	٩٠٠٠	مبيعات
٢٠٠		نقل للداخل
٣٠٠		نقل للخارج
٥٠٠		إيجار
	١٠٠٠	مردودات مشتريات
١٢٠٠		مردودات مبيعات
٢٠٠		نور ومياه
١٠٠٠		مهايا
١٠٠		إعلان
٧٠٠		مسحوبات
١٣٠٠		بنك وصندوق
١٣٠٠		مسحوبات
٢٠٠٠		أوراق قبض
	٣٠٠٠	أوراق دفع
	٩٥٠٠	رأس المال
٣٦٥٠٠	٣٦٥٠٠	

فإذا علمت أنه عند الجرد إقضى الآتي.

- ١ - قدرت صناعة آخر المدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه حسب سعر التكلفة ، ٢٥٠٠ جنيه حسب سعر السوق .
- ٢ - قرر إعدام دين عند الجرد قدره ٢٠٠ جنيه .
- ٣ - قرر تكوين مخصص للديون المشكوك فيها يبلغ ٥ ٪ من العملاء .
- ٤ - الإيجار الشهري ٤٠ جنيه والمهايا الشهري ١٠٠ جنيه .
- ٥ - فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ٦٩ وقدرها ١٠ جنيه لم تدفع بعد .
- ٦ - تستهلك الأصول الثابتة بمعدل ١ ٪ / تسقط ثابت .

والمطلوب .

- ١ - تصدير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .
- ٢ - إعداد الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .
- ٣ - الآتي الأرصدة المستخرجة من دفاتر مصانع على أبو الحسن ، كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

آلات	٥٠٠٠
أثاث	٣٠٠٠
عملاء	٤٠٠٠
موردين	٢٠٠٠
مواد أولية أول المدة	١٠٠٠

بضاعة تحت التشغيل أول المدة	١٥٠٠
بضاعة تامة الصنع أول المدة	١٨٠٠
ايجار	٤٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	٢٠٠
مشتريات مواد أولية	٣٠٠٠
أجور صناعية	١٨٠٠
نقل للداخل	١٠٠
نقل للخارج	٣٠٠
مبيعات	١٢٠٠٠
منخصص خصم مسموح به	٨٠
ديون معدومة	٣٠٠
مسحوبات	٨٠٠
خصم مسموح به	٢٠٠
مرتبات الموظفين	١٠٠٠
خصم مكتسب	١٢٠
مكافآت مهندسين	١٤٠٠
نور ومياه	١٠٠
مصاريف تصليحات آلات	٣٠٠
تقديية بالصندوق والبنك	٢٥٠٠
اعلان	٢٠٠
رأس مال	٢٢

فأذ علمت انه عند الجرد إضخ أن :

- ١ — قدرت المواد الاولية آخر المدة بمبلغ ١٥٠٠ جنيه . والبضاعة تحت التشغيل بمبلغ ١٧٠٠ جنيه والبضاعة تامة الصنع بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .
- ٢ — الإيجار الشهري قدره ٤٠ جنيه ويقسم بين المصنع والادارة مناصفة.
- ٣ — تقسم مصاريف النور والمياة بين المصنع والإدارة بنسبة ١ : ٣ .
- ٤ — تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ١٠ ٪ سنوياً على الرصيد .
- ٥ — تقرر إعدام ديون معدومة عند الجرد تبلغ ٣٠٠ جنيه
- ٦ — يراد جعل غصص الديون المشكوك فيها ١٠ ٪ من العملاء وغصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من العملاء (قرب لأقرب جتبه) .
- ٧ — هناك أجور مستحقة لم تدفع قيمتها ٢٠٠ جنيه .

والمطلوب:

- ١ — إعداد ميزان المراجعة في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ واستخراج قيمة رأس المال .
- ٢ — تصوير الحسابات الختامية لمصانع على أبو الحسن عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .
- ٣ — إعداد الميزانية العمومية لهذه المصانع في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .
- ٣ — ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر منشأة أحد بسيوني وذلك في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٥٩ .

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
٤٠٠٠	أوراق قبض وأوراق دفع ٣٠٠٠
٥٠٠٠	مشتريات ومبيعات ٨٠٠٠
٢٠٠	مردودات مشتريات ومردودات مبيعات ٤٠٠
١٠٠	نقل للداخل
٤٠٠	نقل للخارج
٣٠٠٠	اثاث
٥٠٠٠	مبانى وارضى (الارضى قيمتها ١٠٠٠ جنيه)
١٠٠٠	بضاعة اول المدة
	بجمع إهلاك اثاث ١٠٠٠
	بجمع إهلاك المبانى ٢٠٠٠
٤٠٠٠	عملاء وموردين ٣٠٠٠
٣٠٠	ديون معسومة
	مخصص خصم أوراق قبض ٥٠
	ديون معسومة محصلة (مبعوثه) ١٥٠
٥٠٠	صندوق
	مخصص ديون مشكوك فيها ٨٠٠
٤٠٠	مستحقات
٦٠٠	اعلان
١٠٠	عمولة وكلاء شراء
٤٠٠	عملاء وكلاء بيع
٢٠٠	نور ومياه
١٣٠٠	مصاريف ادارية
٢٠	مصاريف بنك
	قرض ٢٠٠٠
٢٠	فائدة قرض
٥٥٠	بنك جارى
	رأس مال ٦٧٠٠
<u>٢٧١٠٠</u>	<u>٢٧١٠٠</u>

فإذا علمت أنه عند الجرد اتضح أن :

- ١ — قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
- ٢ — اتضح أن هناك بضاعة مشتراة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه قد قيدت في دفاتر المنشأة ولكنها مازالت بالطريق ولم تصل حتى اعداد قوائم جرد البضاعة في ٣١ ديسمبر .
- ٣ — اتضح أن متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض هو أول ابريل سنة ١٩٧٠ وأن سعر خصم الأوراق التجارية كان ٦ ٪ .
- ٤ — تستهلك الأصول الثابتة كالتالي :
المباني بنسبة ٥ ٪ بطريقة القسط الثابت
الأثاث بنسبة ١٥ ٪ بطريقة القسط المتناقص
- ٥ — اتضح عند الجرد الفعلي للخزينة أن الموجود فعلا في الخزينة هو ٤٩٥ جنيه وقد تقرر تحميل الصراف بهذا العجز .
- ٦ — يراد جعل خصص الديون المشكوك فيها ٩٠٠ جنيه .
- ٧ — بلغت المصاريف الادارية المستحقة ٩٠ جنيه والاعلان المدفوع مقدما ٤٠ جنيه .

والمطلوب :

- ١ — تهيؤ الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩
- ٢ — اعداد الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٤ — ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر منشأة فواد المليجي وذلك في أول

ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

أرصدة مدينة أرصدة دائنة	
أثاث	٣٠٠٠
عملاء (مدينون)	٤٠٠٠
ديون معدومة	٢٠٠
خصم مسموح به	٢٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	٣٠٠
مخصص خصم مسموح به	٤٣٠
أوراق قبض	٤٠٠
مبيعات	٢٥٠٠
لإيجار	٤٠٠
نور ومياه	٤٢٠
مهايا	٤٣٠٠
كوبونات أوراق مالية	٤٠٠
إيرادات عطار	٣٠٠
الصندوق	٢٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١ — بلغت المبيعات الآجلة ٣٠٠٠ جنيه والمبيعات التقدية ٢٠٠٠ جنيه .

٢ — بلغت مجموع أوراق القبض التي قبلها العملاء ٤٥٠٠ جنيه .

٣ — بلغت مجموع أوراق القبض التي رفضت في ميخاد الاستحقاق ٦٠٠ جنيه .

ومصاريف الجرد يستوي التي دفعتها المنشأة بموجب أوراقه وجنيه.

٤ — بلغت مجموع أوراق القبض التي سددت في مواعيد استحقاقها ٤٠٠ جنيه.

٥ — بلغت مجموع أوراق القبض التي أرسلت إلى البنك لتحويل ٢٠٠ جنيه.

٦ — بلغت الديون المدومة خلال الشهر ٣٠٠ جنيه.

٧ — بلغت مجموع يومية مردودات المبيعات خلال الشهر ٢٠٠ جنيه.

٨ — أضح أن مجموع يومية العملاء بدقتر التقديرات عن شهر ديسمبر ١٩٦٠

جنيه ، وأن خانة الخصم المسموح به تظهر بمجموع قدره ١٠٠ جنيه .

٩ — بلغت المصاريف التي سددتها المنشأة خلال شهر ديسمبر كآلاتي :

٤٠ جنيه إيجار ، ٣٠ جنيه نور ومياه ، ١٠٠ جنيه مهاييا .

١٠ — بلغت الإيرادات التي حصلت عليها المنشأة خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩

كآلاتي : ٦٠ جنيه إيرادات عقار ، ٣٠٠ جنيه كوبونات أوراق مالية .

فإذا علمت أن عند الجرد تبين أن :

١ — أضح عند أنه قد تم اشهار افلاس العميل كآل وقرر اعتبار دينه

ديون معدمة وكان رصيد حسابه ١١٠ جنيه .

٢ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ١٠٪ من العملاء .

٣ — يراد جعل مخصص الخصم المسموح به بنسبة ٥٪ من العملاء .

٤ — الأيجار الشهري ٤٠ جنيه .

٥ — فائزرة تون شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ وقدرها ١٠ جنيه .

سنة ١٩٧٠ .

٦ — هناك مبلغ مدفوعة مقدما قدرها ١٠٠ جنيه .

٧ — الأرباح الصبر المقار: ٣٥ جنيه .

٨ — الكبرونات الخاصة بالسنة ٧٢٠ جنيه .

٩ — يستهلك الأثاث بمعدل ١٠ ٪ / سنويا .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — تصوير ميزان المراجعة في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر التسويات الجزئية على الحسابات السابقة وعلى الحسابات الختامية

والميزانية العمومية في ١٢/٣١/١٩٦٩ .

٥ - الآتى ميزان المراجعة فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ لمنشأة فاروق عبد العال:

أرصدة مدينة	أرصدة دائن	اسم الحساب
١٠٠٠		بضاعة أول المدة
٥٠٠٠	٩٠٠٠	مشتريات ومبيعات
١٠٠		نقل للداخل
٤٠٠		نقل للخارج
٤٠٠٠		آلات
	١٠٠٠	مجمع إهلاك آلات
٥٠٠٠		أثاث
٢٠٠٠		أوراق قبض
٣٠٠٠		أوراق مالية
	١٠٠	منخص خصم أوراق قبض
٣٠٠٠		الصندوق
١٠٠٠		المسحوبات
٨٠٠٠		مدينون
	٤٩٠٠	دائنون
٥٠٠		ديون معدومة
	٦٠٠	منخص ديون مشكوك فيها
	٩٠٠	منخص خصم مسموح به
٢٠٠		خصم مسموح به
	٣٠٠	خصم مكتسب
٥٠٠		إيجار
١٥٠٠		مهايا
	١٨٤٠٠	رأس المال
٣٥٢٠٠	٣٥٢٠٠	

فاذا علمت أنه عند الجرد إتضح أن :

١ - قدرت بضاعة آخر المدة بـ ٣٠٠ جنيه على أساس سعر التكلفة ويبلغ ٤٠٠٠ جنيه على أساس سعر السوق .

٢ - هناك بضاعة مشتراه ولم تستلم بعد ولكنها قيدت بالدفاتر قيمتها ٥٠٠ جنيه .

٣ - هناك بضاعة مباعه إلى العميل نعم وقد قيدت بدقر يومية المبيعات ولكن العميل لم يستلمها بعد وما زالت بالمخازن فادرجت ضمن قوائم جرد البضاعة في آخر العام . وقد إتضح أن قيمة هذه البضاعة ٦٠٠ جنيه على أساس سعر البيع ، ٥٠٠ جنيه على أساس سعر التكلفة .

٤ - أعدم دين عند الجرد على العميل نبيل قدره ٢٠٠ جنيه .

٥ - يراد جعل مخصص الديون المشكوك قيمته ٧٠٠ جنيه .

٦ - يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من العملاء .

٧ - إتضح أن متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض أول مارس سنة ١٩٧٠ وأن سعر خصم الأوراق التجارية في ذلك التاريخ ٦ ٪ .

٨ - إتضح أن النقدية الموجودة فعلا في الخزينة ٢٩٨٠ جنيه ، وقد تقرر تحميل الصراف بهذا العجز .

٩ - بحسب الاهلاك السنوى كالاتى :

الآلات ١٠ ٪ قسط متاقص .

الأثاث ١٠ ٪ قسط متاقص .

١٠ - الايجار الشهري ٤٠ جنيه .

١١ — هناك مبالغ مستحقة لم تدفع ٤٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — أعداد الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

محتويات الكتاب

الجزء الاول

رقم الصفحة

٣	الفصل الأول : التعريف بعلم المحاسبة
١٨	الفصل الثاني : قواعد تسجيل العمليات المالية
٢٨	الفصل الثالث : إجراءات تسجيل العمليات المالية
٧١	الفصل الرابع : العمليات المالية
١٠٩	الفصل الخامس : العمليات الايرادية
١٤٨	الفصل السادس : الدورة المحاسبية
٢٠٣	الفصل السابع : الأوراق التجارية
٣٧٠	الفصل الثامن : الدفاتر المساعدة والحسابات الاجمالية
٢٤٢	الفصل التاسع : تصحيح الأخطاء

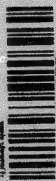
الجزء الثاني

٢٨٣	تمهيد : القوائم المالية
	الفصل الأول : الأطار العام لأعداد الحسابات الختامية
٢٩١	والميزانية العمومية
٤٣٣	الفصل الثاني : القواعد المحاسبية المرتبطة بأعداد القوائم المالية
٤٤٩	الفصل الثالث : إجراءات التسويات الجردية للحسابات الاسمية
٤٩٠	الفصل الرابع : التسويات الجردية للأصول طويلة الأجل
٥٧٧	الفصل الخامس : التسويات الجردية للأصول قصيرة الأجل
٦٢٨	الفصل السادس : التسويات الجردية للالتزامات وحقوق الملكية

٧٥٠



Bibliotheca Alexandrina



0249352